



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.910792/2020-26
Recurso Voluntário
Resolução nº 1003-000.451 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente LUCE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que proceda a análise do saldo negativo do ano-calendário de 2016 pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve apresentar para comprovação do efetivo mês em que houve a retenção das parcelas IRRF constantes na DIRF, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 36427.53112.100418.1.2.4026, em 10.04.2018, e-fls. 36-41, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$805.760,46 do período de janeiro a outubro ano-calendário de 2016, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 32-34:

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

Fl. 2 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÃO FONTE	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	779.130,63	26.629,83 [...]	805.760,46
CONFIRMADAS [...]	643.390,87	26.629,83 [...]	670.020,70

CNPJ detentor do crédito: 10.478.616/000126

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 805.7 Valor ECF: R\$ 805.760,46

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 805.760,46

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo ECF e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 670.020,70

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

Diante do exposto, DEFIRO PARCIALMENTE o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Base legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1º a 3º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 89 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da DRJ/06 nº 106-000.517, de 25.04.2023, e-fls. 154-160:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/10/2016

RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DA SUCEDIDA. RETENÇÕES POSTERIORES À SUCESSÃO. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

No caso de sucessão empresarial, a sucessora pode pleitear a restituição do saldo negativo apurado pela sucedida, considerando para tal a data do evento de sucessão.

INTIMAÇÃO E CIÊNCIA. ESCRITÓRIO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal, a intimação deve obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo ser endereçada ao domicílio fiscal do sujeito passivo, quando por via postal ou eletrônica, e ser realizada na pessoa do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, quando pessoal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Recurso Voluntário

Notificada em 22.05.2023, e-fl. 164, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.06.2023, e-fls. 166-172, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DOS FATOS.

A Companhia Energética de Minas Gerais apresentou manifestação de inconformidade contra a decisão que homologou parcialmente o PER/DCOMP nº 36427.53112.100418.1.2.02-4026, apresentado pela LUCE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, empresa que fora incorporada pela recorrente antes do julgamento do PER/DCOMP supra citado.

Para melhor contextualizar, faz-se necessário dar um passo atrás.

O referido crédito pertencia a empresa PARATI SA PARTICIPAÇÕES EM ATIVOS DE ENERGIA ELÉTRICA, que fazia jus a um crédito no valor de R\$805.760,46 (oitocentos e cinco mil, setecentos e sessenta reais e quarenta e seis centavos) referente a um saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2016.

Em 2017, a empresa LUCE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, incorporou a empresa supracitada, tornando-se sucessora do referido crédito apurado, e, em 10/04/2018, efetivou o presente pedido de

compensação (PER/DCOMP nº36427.53112.100418.1.2.02-4026).

Posteriormente, e antes do julgamento do aludido pedido de

compensação, a COMPANHIA ENERGÉTICA DE MINAS GERAIS – CEMIG, incorporou a empresa LUCE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, adquirindo todos os direitos em relação ao saldo negativo do IRPJ.

Contudo, o Fisco homologou parcialmente a compensação declarada, pois entendeu que o crédito era insuficiente para quitar todo débito, remanescendo um valor a ser pago no montante de R\$ 135.739,76 (cento e trinta e cinco mil, setecentos e trinta e nove reais e setenta e seis centavos). [...]

Todavia, essa decisão não merece prosperar, já que o PER/DCOMP apresentado é suficiente para quitar todos os débitos, como veremos a seguir.

III – DO DIREITO.

III.1 – DA COMPENSAÇÃO INTEGRAL DO DÉBITO

Ao observar o relatório de análise de crédito apresentado pela receita, tem-se que a divergência apurada decorre do IRPJ retido na fonte. [...]

Foi aduzido pela fazenda que o valor referente ao IRPJ retido na fonte declarado no PER/DCOMP, não perfaz o valor de R\$779.130,63 (setecentos e setenta e nove mil, cento e trinta reais e sessenta e três centavos), mas, sim, o montante de R\$643.390,87 (seiscentos e quarenta e três mil, trezentos e noventa reais e oitenta e sete centavos).

Ao observar o relatório emitidos pelas fontes pagadoras do IRPJ

para PARATI SA PARTICIPAÇÕES EM ATIVOS DE ENERGIA ELÉTRICA no ano de 2016, percebe-se que foi retido a quantia de R\$98.466,67 (noventa e oito mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e sessenta e sete centavos) pela empresa VOTORANTIM ASSET M DTVM LTDA, e R\$680.663,96 (seiscentos e oitenta mil, seiscentos e sessenta e três reais e noventa e seis centavos), totalizando o montante de

Fl. 4 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

R\$779.130,63 (setecentos e setenta e nove mil, cento e trinta reais e sessenta e três centavos). [...]

Destarte, está evidente o lastro do pedido de compensação referente ao imposto retido na fonte, bem como a confirmação dos valores, verificando assim a insubsistência do relatório apresentado pela receita.

Somado a esse fato, verifica-se que não foi juntado nenhum documento pelo fisco, apto a desconstituir as informações apresentadas no pedido de compensação.

Em relação ao imposto de renda mensal pago por estimativa, não foi apurada nenhuma divergência, sendo reconhecido o pedido de compensação no valor de R\$26.629,83 (vinte e seis mil, seiscentos e vinte e nove reais e oitenta e três centavos). [...]

Destarte, uma vez que a apuração do saldo negativo de IRPJ, oriundo do imposto retido na fonte, foi comprovada documentalmente, o PER/DCOMP 36427.53112.100418.1.2.02-4026 deve ser integralmente homologado.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – CONCLUSÃO

Por todo o exposto, vem a Recorrente requerer seja integralmente provido o presente recurso voluntário, reformando-se a decisão vergastada integralmente, reconhecendo a aplicação da denúncia espontânea, a fim de que seja extinta a multa aplicada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$135.739,76 (R\$805.760,46 - R\$670.020,7) referente ao ano-calendário de 2016 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os

Fl. 5 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.910792/2020-26

pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as

Fl. 6 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.910792/2020-26

justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional).

Tem-se que a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014). Ainda, “o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo” mesmo porque tem direito, perante a Administração, de “formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente” (inciso III do art. 3º e art. 38 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Em regra, as provas documentais, assim como os fundamentos de defesa e o pedido de diligência, devem ser apresentados por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual (art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972), exceto, entre outras hipóteses, a apresentação de documentos complementares no contexto da discussão da matéria em litígio que apenas sistematizam o conteúdo dos documentos tempestivamente apresentados.

Ademais, não há impedimento que se baixe em diligência para que se averigue o erro de fato na DCTF original, retificada ou não, depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado (Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Em se tratando de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião

Fl. 7 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.910792/2020-26

em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;
- quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

O IRRF, código 6800, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações em fundos de investimento financeiro e em fundos de aplicação em quotas de fundos de investimento financeiro (art. 33 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de :

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;
- quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 80

Fl. 8 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado.

Nesse sentido cabe mencionar o voto condutor do Acórdão nº 9101-006.680, de 09.08.2023, proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado "descasamento" entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado a quo, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei nº 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

Fl. 9 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

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

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado a quo também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência a mesmo imposto e mesmas contribuições presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o mesmo imposto e as mesmas contribuições no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado a quo também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Fl. 10 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório produzido no presente processo.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, prevê:

Apuração Anual do Imposto

Art. 221. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 3º).

Parágrafo único. Nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 220, o lucro real deverá ser apurado na data do evento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §§ 1º e 2º).

A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. Desaparecem as sociedades incorporadas, permanecendo, porém, com a sua natureza jurídica inalterada, a sociedade incorporadora. O IRPJ relativo ao ano-calendário do evento pode ser calculados com base nas regras do lucro real ou, desde que atendidas as condições necessárias à opção, com base no lucro presumido. Considera-se ocorrido o evento na data da deliberação que aprovar a incorporação realizada na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais (art. 223, art. 225 e art. 227 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e art. 1116 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002).

A Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, determina:

Da Restituição e da Compensação do Saldo Negativo do IRPJ e da CSLL

Art. 27. Os saldos negativos do IRPJ e da CSLL poderão ser objeto de restituição no caso de:

I - apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

III - apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Art. 28. O pedido de restituição e a declaração de compensação relativos ao saldo negativo de IRPJ ou de CSLL serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da ECF, na qual esteja demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive, aos casos de apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação.

§ 2º No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL apurado trimestralmente, a restrição de que trata o caput será aplicada somente depois do encerramento do respectivo ano-calendário. [...]

Em caso de pessoa jurídica extinta por incorporação, o saldo negativo de IRPJ objeto de Per/DComp, a legislação determina a condição de que seja transmitida de acordo com o período de apuração especial específico. Assim, os rendimentos auferidos pela incorporada, bem como o IRRF correspondente podem integrar a apuração especial de incorporação, para fins de determinação do saldo negativo do período especial. O valor de IRRF, por si só, não é passível de Per/DComp, haja vista que possui natureza de antecipação esta dedução do IRPJ devido, e como tal deve ser considerado, cujas receitas foram oferecidas à tributação. Pode-se

Fl. 11 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

conceber que a incorporadora utilize de retenções na composição do seu saldo negativo, em período posterior a incorporação, desde que receitas correspondentes sejam oferecidas à tributação.

A pessoa jurídica incorporada, Luce Empreendimentos e Participações S/A, CNPJ 11.429.117/0001-01, incorporou em 31.10.2016, as pessoas jurídicas Parati S/A Participações em Ativos de Energia Elétrica, CNPJ 0.478.616/0001-26 e a RME — Rio Minas Energia Participações S/A, CNPJ 07.925.628/0001-47, e-fls. 47-131.

Nesse sentido, no Per/DComp apresentado foi indicado o saldo negativo do período janeiro a outubro ano-calendário de 2016. Constan na DIRF do ano-calendário de 2016 as seguintes informações sobre a Parati S/A Participações em Ativos de Energia Elétrica, incorporada pela Recorrente, e-fl. 133 e 158-159:

- IRRF, código 6800, fonte pagadora Votorantim Asset MDTV Ltda, CNPJ 03.384.738/0001-98 no mês novembro no valor de R\$60.667,67; e

- IRRF, código 3426, fonte pagadora Itaú Unibanco S/A, CNPJ 60.701.190/0001-04 no mês de novembro no valor de R\$75.072,09.

Necessário é a comprovação do período de competência das parcelas IRRF constantes na DIRF informadas pelas fontes pagadoras dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve apresentar, com indicação do efetivo mês em que houve a retenção das parcelas IRRF constantes na DIRF.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve apresentar para comprovação do efetivo mês em que houve a retenção das parcelas IRRF constantes na DIRF, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que proceda a análise do saldo negativo do ano-calendário de 2016 pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve apresentar para comprovação do efetivo mês em que houve a retenção das

Fl. 12 da Resolução n.º 1003-000.451 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.910792/2020-26

parcelas IRRF constantes na DIRF, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva