



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.912089/2019-19
ACÓRDÃO	1202-002.238 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ORGUEL INDUSTRIA E LOCACAO DE EQUIPAMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DEDUÇÃO DO IRRF. REQUISITOS.

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.

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR RETENÇÃO NA FONTE.

O IRPJ retido na fonte poderá ser deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, sendo necessário demonstrar que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação no ano-calendário em questão, devendo-se analisar a DIPJ onde conste lançamento englobado com outras rubricas, e a comprovação da consistência do valor de cada uma delas. Inteligência da Súmula CARF nº 80.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

A compensação de créditos tributários com créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública depende da comprovação de que os últimos sejam líquidos e certos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 109-020.221 – 12ª TURMA/DRJ09, sessão de 26 de outubro de 2023, que julgou procedente em parte a impugnação.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Despacho Decisório

1. Em Despacho Decisório NC 2667561, emitido eletronicamente em 06/06/2019 pela DRF Belo Horizonte - MG, decidiu-se pela homologação parcial do PerDcomp final 5043, transmitido em 20/01/2017, e que referenciava direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2015, conforme o excerto a seguir reproduzido (e-fl. 29):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF - BELO HORIZONTE

DESPACHO DECISÓRIO

Nº da Comunicação: 2667561

DATA DE EMISSÃO: 06/06/2019

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
19.537.752/0001-14	ORGUEL INDUSTRIA E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS S/A

2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
17553.95380.111016.1.3.02-0559	Exercício 2016 - 01/01/2015 a 31/12/2015	Saldo Negativo de IRPJ	10680-912.089/2019-19

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas 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

PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. S/PA	ESTIM. PARCELADAS	DEN. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	1.483.190,75	0,00	0,00	0,00	0,00	1.483.190,75
CONFIRMADAS	0,00	1.150.559,97	0,00	0,00	0,00	0,00	1.150.559,97

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.483.190,75

Valor ECF: R\$ 1.483.190,75

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 1.483.190,75

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\$ 1.150.559,97**

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

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual **HOMOLOGO PARCIALMENTE** a compensação declarada no PER/DCOMP 38598.43468.000117.1.3.02-5043.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/06/2019.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
379.864,38	75.972,87	69.287,24

2. Verifica-se que o direito creditório pleiteado é de R\$ 1.483.190,75, tendo sido reconhecido um saldo negativo de R\$ 1.150.559,97. Em razão da não homologação das compensações, restou inadimplido débito no valor principal de R\$ 379.864,38.

3. Conforme anexos do Despacho Decisório (e-fl. 35), a motivação para a não homologação foi a não confirmação de diversas retenções na fonte nos códigos de receita 3426 e 6800. Do total do IRRF declarado de R\$ 1.483.190,75, foram confirmados R\$ 1.150.559,97, restando a confirmar o montante de R\$ 332.630,78.

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.000.000/0001-91	3426	451.306,03	364.247,56	87.058,47	Retenção comprovada em DIRF
00.360.305/0001-04	3426	35.498,53	8.629,84	26.868,69	Retenção comprovada em DIRF
01.701.201/0001-89	6800	177.521,63	0,00	177.521,63	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	152.169,28	136.995,30	15.173,98	Retenção na fonte comprovada por documentos apresentados pelo contribuinte
60.746.948/0001-12	6800	298.779,51	272.771,50	26.008,01	Retenção comprovada em DIRF
Total		1.115.274,98	782.644,20	332.630,78	

4. Cabe destacar que, com o objetivo de instruir e subsidiar a análise do PerDcomp com demonstrativo do crédito (final 0559) – vinculado, portanto, ao PerDcomp objeto do Despacho Decisório (final 5043) – foi realizado procedimento fiscal junto ao Interessado. Esse procedimento encontra-se documentado no Processo Administrativo nº 10680.724.704/2019-31.

Manifestação de Inconformidade

5. Em 08/07/2019, o Interessado apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações pretendidas, sustentando a higidez integral do seu direito creditório, conforme a seguir relatado.

Preliminar – Da Precariedade do Despacho Decisório

6. O Recorrente expressa o entendimento de que a emissão do Despacho Decisório não homologatório se equipara à emissão de Auto de Infração e, portanto, deve cumprir os mesmos requisitos aplicáveis a essa espécie de lançamento. Entretanto, entende que o Despacho Decisório ora atacado teria sido emitido com “inexatidão e imprecisão da descrição fática do suposto equívoco cometido”. O ato administrativo teria se limitado a indicar as retenções nas fontes não confirmadas sem indicar a “fundamentação para tal ato”. Essa falta de descrição precisa das razões que levaram ao não reconhecimento de diversas retenções na fonte daria causa à nulidade do ato. *Ipsis litteris* (e fl. 144):

Contudo, o que se verifica através do Despacho Decisório em questão são a absoluta inexatidão e imprecisão da descrição fática do suposto equívoco cometido pela Manifestante no procedimento de compensação em questão, as quais tornam penoso o trabalho da sua defesa, mormente quando a(s) irregularidades detectada(s) pelo sistema eletrônico da Receita não é(são) acompanhada(s) de elementos suficientes a identificá-la(s), como é o caso.

Ora, apenas listou as retenções declaradas nas DCOMP's em análise e limitou-se a indicar quais foram ou não glosadas, sem sequer indicar qual seria a fundamentação para tal ato.

7. Alega que nem a análise do crédito e o detalhamento anexos ao Despacho Decisório são capazes de sanar as irregularidade, “pois tal detalhamento não traz nenhuma outra informação além das poucas apresentadas no despacho”. Sustenta, ainda, que a circunstância de “se defender exaustivamente” não supera o vício de nulidade apontado. *In verbis* (e-fl. 145):

De se destacar, ainda, no mesmo sentido em que se reconheceu a decisão acima mencionada, que nem mesmo a análise do crédito e o detalhamento do despacho decisório são capazes de sanar tais irregularidades, pois tal detalhamento não traz nenhuma outra informação além das poucas apresentadas no despacho.

É em razão disso que não se pode dizer que o fato de o Contribuinte se defender exaustivamente, elide qualquer possibilidade de nulidade do Despacho Decisório. Esta não deve ser a medida da presença ou não de nulidade, mas a efetiva ofensa de direitos constitucionalmente garantidos, principalmente quando se transfere ao contribuinte a competência indelegável de fiscalizar e apurar os fatos geradores de um tributo em discussão administrativa, como ocorre neste caso.

8. Por fim, afirma que outra razão para a nulidade do ato administrativo seria sua falta de liquidez. Assim se expressou (e-fl. 145, destaques no original):

Por fim, faz-se necessário destacar que o Despacho Decisório também é nulo por ausência de liquidez. Veja-se que, o próprio documento aponta que o crédito não reconhecido soma o montante principal de R\$ 332.630,78, uma vez

constituído pela diferença entre o crédito pleiteado (R\$ 1.483.190,75) e o crédito reconhecido (R\$ 1.150.559,97):

Não obstante, conforme se depreende do citado despacho, o crédito principal exigido soma R\$ 379.864,38 e não R\$ 332.630,78. Nesse sentido, observa-se uma diferença de R\$ 47.233,60 exigidos da manifestante, sem nenhuma fundamentação ou motivação constante do despacho decisório:

9. Portanto, o Despacho Decisório não atenderia “aos requisitos de completude, clareza e exatidão inerentes a esse tipo de ato administrativo, ..., configurando-se de modo irrefutável a preterição do direito de defesa da Manifestante”.

Do Mérito

10. Ao enfrentar o mérito, o Recorrente apresenta, em rápida síntese, duas alegações para manter seu direito ao aproveitamento dos valores informados a título de IR retido na fonte:

* Com relação às retenções não confirmadas pelas Dirf das fontes pagadoras, afirma ter trazido aos autos provas da efetiva retenção.

* Com relação às retenções não confirmadas em razão de terem sido realizadas por empresas que foram objeto de cisão, afirma que lhes teria substituído em relação aos direitos e obrigações e que as ECF juntadas ao processo demonstrariam que o direito de aproveitamento das retenções em questão passou a integrar o seu patrimônio após a citada combinação de negócios.

Do Pedido de Diligência

11. Caso os elementos juntados aos Autos não sejam suficientes para anular o Despacho Decisório, requer “conversão do processo em diligência”. Formula os quesitos – a seguir apresentados – e indica o perito responsável para responder ao seguinte (e-fl. 155):

1) Os créditos cuja compensação foi pleiteada na DCOMP objeto do presente processo decorrem de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos advindos de aplicações financeiras em renda fixa?

2) Os valores dos rendimentos foram recebidos integralmente pela Manifestante? Em se confirmando eventuais descontos, quais são os valores em cada competência (mês e ano) individualizados por fonte pagadora?

3) Os descontos enumerados acima são suficientes para extinguir todos os débitos também indicados naquela declaração de compensação? Favor o Sr. Perito recalcular eventual tributo devido considerando a amortização dos débitos questionados pela Receita Federal em face das compensações pleiteadas.

Dos Pedidos

12. Encerra sua Manifestação de Inconformidade com os seguintes pedidos (e-fl. 156, destaques no original):

1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto desta manifestação, nos termos do art. 151, III do CTN;
2. preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório em decorrência da imprecisão e inexatidão dos fatos que motivaram a exigência, decorrentes da deficiência e precariedade do documento, inclusive no que tange à ausência de liquidez do débito exigido, o que cerceia o direito de ampla defesa da Manifestante; e
3. no mérito, caso seja ultrapassada a preliminar suscitada, com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, que se julgue procedente a presente Manifestação de Inconformidade, reformando-se parcialmente o Despacho Decisório, em decorrência da existência e comprovação do direito da Manifestante aos créditos indevidamente glosados, homologando-se, por conseguinte, as compensações realizadas;
4. caso assim não se entenda, pleiteia-se a conversão do processo em diligência para, na busca da verdade material, seja demonstrada a existência do crédito a que tem direito a Manifestante.
5. Protesta utilizar de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial prova pericial, documental e diligências.

A 12ª TURMA/DRJ09 julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos a seguir reproduzida:

Análise das Retenções Não Confirmadas

28. Superadas as questões preliminares, o mérito se resolve pela verificação da comprovação das retenções e pelo reconhecimento ou não do direito de crédito do IR retido em nome de pessoa jurídica cindida/incorporada. Os valores não confirmados referem-se, todos eles, a retenções realizadas em favor de terceiros que, em razão de operações de cisão e incorporação, transferiram patrimônio para o Interessado. O quadro a seguir resume os valores não confirmados.

VALORES DE RETENÇÃO DE IR NÃO CONFIRMADOS POR CNPJ

CNPJ FONTE PAGADORA	ORGUEL ADM 26.337.378/0001-79	LOCBRAS 23.930.464/0001-00	BRAMEX 00.177.443/2001-12	TOTAL
00.000.000/0001-91		R\$ 792,86	R\$ 86.307,39	R\$ 87.100,25
00.360.305/0001-04		R\$ 26.868,69		R\$ 26.868,69
01.701.201/0001-89	R\$ 177.521,63			R\$ 177.521,63
60.746.948/0001-12		R\$ 4.433,12	R\$ 10.780,86	R\$ 15.213,98
60.746.948/0001-12	R\$ 24.235,93	R\$ 1.772,08	R\$ -	R\$ 26.008,01
TOTAL	R\$ 201.757,56	R\$ 33.866,75	R\$ 97.088,25	R\$ 332.712,56

29. Na sequência se analisam, por beneficiário do pagamento, os valores não confirmados confrontando-os com os registros da administração tributária federal e com as evidências trazidas aos autos pelo Recorrente.

• **ORGUEL Administração e Participações S.A.**

30. Não foram confirmados dois valores informados a título de retenção de IR em favor da Orguel Adm nos valores de R\$ 177.521,63 e R\$ 24.235,93. Segundo a Autoridade Fiscal, a razão para a não confirmação foi o fato de tais retenções não terem sido localizadas nos sistemas de controle da RFB. No caso das retenções na fonte, o sistema de controle é alimentado por informações disponibilizadas pelas fontes pagadoras por meio da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf). Nada obsta, porém, que o próprio beneficiário faça prova da efetiva retenção, no caso de omissão ou incorreção da informação da fonte pagadora.

31. No caso do valor de R\$ 24.235,93, nova consulta aos sistemas informatizados da RFB mostrou-se suficiente para confirmar a versão do Recorrente. O extrato de consulta ao Sistema Dirf (ANEXO I) comprova que houve a efetiva retenção, por aquela fonte pagadora, do valor informado no PerDcomp. No caso do valor de R\$ 177.521,63, foram localizadas duas retenções, nos valores de R\$ 38.779,96 e R\$ 202.467,36 – nos códigos de receita 6800 e 5273, respectivamente – perfazendo R\$ 265.483,25, suficiente para a comprovação da retenção informada.

32. Cumprida a primeira condição anteriormente citada (efetiva retenção pela fonte pagadora), cumpre verificar o cumprimento da segunda condição: o oferecimento à tributação dos rendimentos brutos que deram causa às retenções. Para isso, utiliza-se a informação agregada das retenções e dos rendimentos tributáveis constantes da Dirf (ANEXO I). Verifica-se (ANEXO Ia) que, no ano-calendário de 2015, houve retenção por quatro fontes pagadoras em códigos de retenção associados à auferimento de receitas financeiras (Códigos 3426, 5273 e 6800). Essas retenções estão associadas à receita financeira tributável no total de R\$ 1.855.879,47.

33. Ora, o valor aproveitável do IRRF para compor o saldo negativo será proporcional à fração da receita correspondente que for efetivamente oferecida à tributação. Assim, caso nenhuma parcela da receita financeira seja oferecida à tributação, nenhuma parcela das retenções poderá compor o saldo negativo. No outro extremo, caso toda a receita financeira seja oferecida à tributação, todo o valor do IR retido poderá compor o saldo negativo. Nas situações intermediárias, o valor aproveitável será diretamente proporcional à receita financeira oferecida à tributação.

34. Portanto, no caso em tela, deve ser reconhecido como retenção na fonte aproveitável na apuração do saldo negativo, a fração de 43,77% do valor confirmado, conforme tabela a seguir apresentada.

RETENÇÃO DO IRRF APROVEITÁVEL PARA COMPOR SALDO NEGATIVO DO IRPJ

(A)	RECEITA FINANCEIRA OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO.....	R\$ 812.332,28
(B)	RECEITA FINANCEIRA COM RETENÇÃO DE IR.....	R\$ 1.855.879,47
(C) = (A)/(B)	FRAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO.....	43,77%
(D)	RETENÇÃO DE IR CONFIRMADA NA DRJ.....	R\$ 177.521,63
(E) = (D)x(C)	IRRF APROVEITÁVEL PARA CÁLCULO DO SALDO NEGATIVO.....	R\$ 77.702,54

35. Portanto, há de se considerar como confirmado para fins de determinação do saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2015, o valor de R\$ 77.702,54. Procedente, em parte, a alegação do Recorrente.

(...)

III. CONCLUSÃO

48. Por todo o exposto, encaminho meu Voto por considerar parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo direito creditório complementar de R\$ 77.702,54, o qual deverá ser utilizado, até o seu limite, para as compensações pretendidas.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário requerendo seu provimento nos seguintes termos:

(...) IV – PEDIDO

Pelo exposto, requer-se:

1 A suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto deste recurso, nos termos do art. 151, III do CTN;

2 No mérito, com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, que se julgue procedente o presente Recurso Voluntário, reformando-se o acórdão para admitir a integralidade do crédito pleiteado, em decorrência da existência e comprovação do direito da Recorrente aos créditos indevidamente indeferidos, homologando-se integralmente, as compensações realizadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Inicialmente, cabe destacar que a controvérsia que permeia o presente processo consiste na não homologação de parte do saldo negativo de IRPJ proveniente de Imposto de Renda Retido na Fonte no ano-calendário de 2015, referente ao PerDcomp de final 5043.

Destaca-se que o direito creditório pleiteado foi de R\$ 1.483.190,75, tendo sido reconhecido inicialmente em sede de despacho decisório um saldo negativo de R\$ 1.150.559,97, e, diante da homologação parcial do crédito pretendido, restou inadimplido débito no valor principal de R\$ 379.864,38.

Cabe esclarecer ainda, conforme relatório acima transcrito que nos termos do do Despacho Decisório (e-fl. 35), a motivação para a não homologação foi a não confirmação de diversas retenções na fonte nos códigos de receita 3426 e 6800. Do total do IRRF declarado de R\$ 1.483.190,75, foram confirmados R\$ 1.150.559,97, restando a confirmar o montante de R\$ 332.630,78, conforme reprodução abaixo:

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PERIDCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.000.000/0001-91	3426	451.306,03	364.247,56	87.058,47	Retenção comprovada em DIRF
00.360.305/0001-04	3426	35.498,53	8.629,84	26.868,69	Retenção comprovada em DIRF
01.701.201/0001-89	6800	177.521,63	0,00	177.521,63	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	152.169,29	136.995,30	15.173,98	Retenção na fonte comprovada por documentos apresentados pelo contribuinte
60.746.948/0001-12	6800	298.779,51	272.771,50	26.008,01	Retenção comprovada em DIRF
Total		1.115.274,98	782.644,20	332.630,78	

Convém esclarecer que a DRJ delimitou a controvérsia afirmando que o mérito se resolveria pela verificação da comprovação das retenções e pelo reconhecimento ou não do direito de crédito do IR retido em nome de pessoa jurídica cindida/incorporada. Os valores não confirmados referem-se, todos eles, a retenções realizadas em favor de terceiros que, em razão de operações de cisão e incorporação, transferiram patrimônio para o Interessado. O quadro a seguir resume os valores não confirmados.

VALORES DE RETENÇÃO DE IR NÃO CONFIRMADOS POR CNPJ

CNPJ FONTE PAGADORA	ORGUEL ADM	LOCBRAS	BRAMEX	TOTAL
	26.337.378/0001-79	23.930.464/0001-00	00.177.443/2001-12	
00.000.000/0001-91		R\$ 792,86	R\$ 86.307,39	R\$ 87.100,25
00.360.305/0001-04		R\$ 26.868,69		R\$ 26.868,69
01.701.201/0001-89	R\$ 177.521,63			R\$ 177.521,63
60.746.948/0001-12		R\$ 4.433,12	R\$ 10.780,86	R\$ 15.213,98
60.746.948/0001-12	R\$ 24.235,93	R\$ 1.772,08	R\$ -	R\$ 26.008,01
TOTAL	R\$ 201.757,56	R\$ 33.866,75	R\$ 97.088,25	R\$ 332.712,56

Nesse contexto, a DRJ analisou, por beneficiário do pagamento, os valores não confirmados confrontando-os com os registros da administração tributária federal e com as

evidências trazidas aos autos pelo Recorrente, pelo que deu parcial provimento a manifestação de inconformidade apenas para confirmar uma parcela dos valores referente a empresa **ORGUEL Administração e Participações S.A.**

Para a referida empresa, os valores de retenção foram efetivamente comprovados no montante de R\$ 265.483,25, cumprindo o primeiro requisito, porém o oferecimento à tributação dos rendimentos brutos que deram causa às retenções não fora comprovado na integralidade e assim restou consignado na decisão de primeiro grau:

(...) o oferecimento à tributação dos rendimentos brutos que deram causa às retenções. Para isso, utiliza-se a informação agregada das retenções e dos rendimentos tributáveis constantes da Dirf (ANEXO I). Verifica-se (ANEXO Ia) que, no ano-calendário de 2015, houve retenção por quatro fontes pagadoras em códigos de retenção associados à auferimento de receitas financeiras (Códigos 3426, 5273 e 6800). Essas retenções estão associadas à receita financeira tributável no total de R\$ 1.855.879,47.

33. Ora, o valor aproveitável do IRRF para compor o saldo negativo será proporcional à fração da receita correspondente que for efetivamente oferecida à tributação. Assim, caso nenhuma parcela da receita financeira seja oferecida à tributação, nenhuma parcela das retenções poderá compor o saldo negativo. No outro extremo, caso toda a receita financeira seja oferecida à tributação, todo o valor do IR retido poderá compor o saldo negativo. **Nas situações intermediárias, o valor aproveitável será diretamente proporcional à receita financeira oferecida à tributação.**

34. Portanto, no caso em tela, deve ser reconhecido como retenção na fonte aproveitável na apuração do saldo negativo, a fração de 43,77% do valor confirmado, conforme tabela a seguir apresentada.

RETENÇÃO DO IRRF APROVEITÁVEL PARA COMPOR SALDO NEGATIVO DO IRPJ

(A)	RECEITA FINANCEIRA OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO.....	R\$ 812.332,28
(B)	RECEITA FINANCEIRA COM RETENÇÃO DE IR.....	R\$ 1.855.879,47
(C) = (A)/(B)	FRAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO.....	43,77%
(D)	RETENÇÃO DE IR CONFIRMADA NA DRJ.....	R\$ 177.521,63
(E) = (D)x(C)	IRRF APROVEITÁVEL PARA CÁLCULO DO SALDO NEGATIVO.....	R\$ 77.702,54

35. Portanto, há de se considerar como confirmado para fins de determinação do saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2015, o valor de R\$ 77.702,54. Procedente, em parte, a alegação do Recorrente.

Nessa esteira, segundo o Recurso Voluntário, o litígio restou assim delimitado:

No entanto, foi indeferido:

(i) para o CNPJ 26.337.378/0001-79, o montante de R\$201.575,56, sob alegação de que “apesar da incorporação pela Orguel, não foram encontradas em DIRF e nem em documentos apresentados pela Orguel.”

(ii) para o CNPJ 29.930.464/0001-00, o montante de R\$33.866,75, sob alegação de que apesar da incorporação, estes direitos permaneceram na Locbras.

(iii) para o CNPJ 01.774.432/0001-12, o montante de R\$97.088,25, sob alegação de que apesar da incorporação, estes direitos permaneceram na Locbras.

Pelo que se passa analisar separadamente cada uma das alegações.

CNPJ 26.337.378/0001-79 – ORGUEL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.

No que diz respeito a empresa, **ORGUEL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.** (CNPJ 26.337.378/0001-79), as alegações da recorrente, em suma, se fundam no fato de que dada a incorporação da Orguel Administração e Participações S.A (CNPJ 26.337.378/0001-79) pela Orguel Locação de Equipamentos S.A (CNPJ 19.537.750/0001-14) a ECF a ser considerada para verificação do valor oferecido à tributação deveria ser a da incorporadora e, pela análise da ECF da Orguel Locação de Equipamentos S.A (incorporadora) seria possível visualizar claramente a correta escrituração dos valores auferidos à título de Aplicações Financeiras no período, bem como o valor do imposto retido pelas instituições bancárias, nos seguintes termos:

(...) Ou seja, o ponto chave para o não reconhecimento integral do direito creditório pleiteado é que, segundo o entendimento da DRJ, o valor das Aplicações Financeiras (no montante total de R\$ 1.855.879,47) não foi informado em sua integralidade na ECF do período e, por consequência, foi oferecido parcialmente à tributação.

Ocorre que, para subsidiar tal alegação, a DRJ colaciona no acórdão a cópia do Registro L300 (DRE), para o período de apuração de 01/01/2015 a 30/06/2015, da Orguel Administração e Participações S.A (CNPJ 26.337.378/0001-79)

(...)No entanto, como reconhecido pela própria autoridade fiscal, houve a incorporação da Orguel Administração e Participações S.A (CNPJ 26.337.378/0001-79) pela Orguel Locação de Equipamentos S.A (CNPJ 19.537.750/0001-14).

Ou seja, a ECF a ser considerada para verificação do valor oferecido à tributação deve ser a da incorporadora.

Assim, verificando-se a ECF da Orguel Locação de Equipamentos S.A (CNPJ 19.537.750/0001-14) é possível visualizar claramente a correta escrituração dos

valores auferidos à título de Aplicações Financeiras no período, bem como o valor do imposto retido pelas instituições bancárias.

Em que pese os argumentos tecidos no Recurso Voluntário, entendo que a decisão deve ser mantida, isso porque no contexto de incorporação societária, o IRRF já retido sobre as receitas ocorridos antes da data da incorporação em linhas gerais pertence a empresa incorporada (Orguel Administração e Participações S.A), uma vez que o fato gerador ocorreu quando ela ainda existia.

Vale destacar, no entanto, em razão da sucessão universal decorrente do evento de incorporação, nos termos do artigo 227 da lei 6404/76 e o artigo 132 do CTN, não há dúvidas que a incorporadora sucede todos os direitos e obrigações da incorporada, inclusive o IRRF.

No entanto, diferente do alegado pelo recorrente, durante o período em que as empresas existiam separadamente a incorporada entrega a ECF referente ao período do início do ano até a data da incorporação, denominado período especial, e nele deve oferecer os IRRF gerados até a data da incorporação, já a incorporadora entrega a ECF normal referente ao ano calendário inteiro, mas sem incluir o IRRF próprios da incorporada anteriores à incorporação nos termos consolidados pelos artigo 3º, parágrafo 3º, artigo 14 da IN RFB nº 2.003/2021.

Assim, diferente do que afirma a recorrente, o oferecimento a tributação dos IRRF retidos sobre a receita no caso de incorporação deve ser feito pelo registro na ECF da incorporada no período especial, e não da incorporadora, posto que o IRRF antes da incorporação pertence contábil e fisicamente à incorporada, devendo constar na sua escrituração final, e isso não ocorreu no caso em tela.

Nessa esteira, entendo correto o entendimento adotado pela DRJ para definir o valor aproveitável do IRRF para compor o saldo negativo de forma proporcional à fração da receita correspondente que fora efetivamente oferecida à tributação **na apuração do saldo negativo, a fração de 43,77%** confirmando para fins de determinação do saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2015, o valor de R\$ 77.702,54.

Portanto, nada a prouver em relação ao presente tópico.

CNPJ 29.930.464/0001-00 – LOCBRAS LOCADORA DE FERRAMENTAS ELÉTRICAS LTDA e CNPJ 01.774.432/0001-12 – BRAMEX BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.

No que diz respeito às glosas referente as empresas LOCBRAS LOCADORA DE FERRAMENTAS ELÉTRICAS LTDA (CNPJ 29.930.464/0001-00) e BRAMEX BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. (CNPJ 01.774.432/0001-12), o direito creditório pleiteado em relação as duas empresas, foi indeferido o montante de R\$ 33.866,75 para a Locbras e R\$ 97.088,25 para a Bramex, totalizando R\$130.955,00 o crédito glosado.

o Recurso Voluntário sustenta que a contribuinte faria jus ao direito creditório porque estaria comprovado as retenções e, em que pese ter havido eventos de fusão e cisão, elas ocorreram dentro da legalidade respeitando as previsões contidas nos art. 227 e art. 229 da Lei 6.404/76, Lei das S/A.

(...)Conforme informado pela Recorrente em sede de Manifestação de Inconformidade, no decorrer de sua atividade, a Orguel Indústria e Locação de Equipamentos, ora Recorrente, realizou a incorporação e cisão parcial ou total de algumas empresas.

(...)Conforme se verifica, na cisão, pode ocorrer apenas a versão parcial do patrimônio, hipótese em que a empresa cindida não será extinta.

Neste caso, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida, sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato de cisão.

Nos termos do art. 233 da Lei da Sociedade Anônima¹, a “companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas do seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão”.

(...)Nesse sentido, em razão da operação de cisão parcial, a Recorrente lançou em sua ECF do ano-calendário de 2015, entregue em 2016, os valores referentes às retenções do imposto de renda sofridas pelas empresas Locbras (sociedade cindida parcialmente) e Bramex (incorporada pela Locbrás) (cit.Doc.11).

A Locbras, por sua vez, não lançou os valores em sua ECF, em razão da transferência do ativo para a Orguel no ato da cisão (cit.Doc.11)

Nesse sentido, não obstante permanecer ativa, a empresa não utilizou ou utilizará os créditos tributários, que foram transferidos à Recorrente, conforme demonstrado na Escrituração Contábil Fiscal de ambas.

No presente caso, o fato da Locbrás não ter lançado os valores das retenções em sua ECF é suficiente para demonstrar que no ato de cisão restou efetivada a transferência. Por outro lado, os créditos relativos às retenções foram reconhecidos na ECF da Orguel. Deve-se levar em conta aqui, a vontade das empresas envolvidas na operação, sob pena de inobservância ao princípio da verdade material.

No entanto, entendo que a recorrente não afastou a concisa fundamentação exarada pela DRJ, em restou consubstanciado que no caso da **LOCBRAS**, o Processo 10680.724704/2018-13 que procedeu a análise do PERDCOMP 17553.95380.111016.1.3.02-0559 –, restou consignado que *a não confirmação das retenções na fonte se deu em razão de terem sido realizadas por pessoa jurídica distinta e que, não obstante essa PJ tenha tido parte do seu patrimônio vertido para o*

Interessado, o direito relativo ao uso das retenções na fonte permaneceu no patrimônio da cindida (LOCBRAS). Afirmou-se isso com base no seguinte demonstrativo apresentado no procedimento realizado junto ao Interessado:

LOCBRAS LOCADORA DE FERRAMENTAS ELETRICAS LTDA

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS			
BALANÇO PATRIMONIAL (em R\$)	SALDOS EM 01/10/2015	ACERVO LOCUEL	SALDOS EM 01/10/2015
ATIVO CIRCULANTE	6.165.085,23	2.523.994,11	3.641.091,12
Caixa e equivalente de caixa	3.123.994,11	2.523.994,11	600.000,00
Clientes	668.363,97		668.363,97
Estoques	1.451.221,92		1.451.221,92
Impostos a Recuperar	904.633,62	-	904.633,62
Adiantamentos	16.871,61	-	16.871,61
ATIVO NÃO CIRCULANTE	7.109.207,89	4.552.828,04	2.556.379,85
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	2.499.779,41	-	2.499.779,41
Depósitos Judiciais	1.258.831,04	-	1.258.831,04
Impostos Diferidos - Diferença Temporária	1.240.948,37	-	1.240.948,37

Nesses termos, o documento acima transcrito realmente dá conta de que os valores retidos a título de IRRF permaneceram os mesmos antes e após a cisão, porquanto não houve sua transferência passível de utilização pela recorrente, de modo que o direito creditório passível de utilização permaneceu com a LOCBRAS e não com a recorrente ora pleiteante no que diz respeito ao ano calendário de 2015 com base nos registros que documentaram a aquisição.

Nesses termos, vale repetir o entendimento da DRJ quando afirma:

No caso concreto, em que houve um negócio jurídico correspondente à vontade das partes, o que se tem é um documento produzido no ato da cisão indicando não ter havido transferência de titularidade dos direitos registrados no patrimônio da empresa cindida a título de “Impostos a Recuperar”. Tampouco há qualquer elemento material que indique que – a despeito de se informar o mesmo saldo de Imposto a Recuperar antes e depois da cisão – teria havido, na esfera contábil, uma efetiva transferência. A situação jurídica que se apresenta é que um direito regularmente registrado em nome de uma pessoa jurídica está sendo aproveitado por uma outra pessoa jurídica, sem que tenha havido qualquer tipo de cessão.

41. Não procede o argumento de que o não exercício do direito – revelado pelas informações declaradas à administração tributária (ECF) – bastaria para consolidar juridicamente uma transferência que não se revelou nos atos formais da cisão, nem se realizou pelas devidas vias contábeis. Pelo contrário, nos atos de cisão – como se viu – nega-se a existência de tal transferência.

42. Por essa razões, entendo serem improcedentes as alegações do Recorrente no tocante à possibilidade de uso das retenções havidas em nome da LOCBRAS.

Por fim, em relação ao IRRF retido em nome da **BRAMEX**, os fundamentos do Recurso Voluntário também não merecem prosperar, isso porque restou consignado nos autos

que a BRAMEX foi incorporada pela LOCBRAS a partir de 30/06/2015, em operação anterior à cisão desta (LOCBRA).

Dessa forma, conforme já decidido, nos saldos das contas patrimoniais da LOCBRAS, em 31/10/2015 (cisão parcial), já se refletiriam os direitos recebidos por ocasião da incorporação. Em outras palavras, o saldo da conta contábil Impostos a Recuperar da LOCBRAS em 31/10/2015 já registraria eventual acréscimo de direitos de impostos a recuperar oriundos da incorporação da BRAMEX. Assim, como entendeu a DRJA, pelas mesmas razões que se consideraram improcedentes as alegações no tópico anterior (LOCBRAS), há de se considerar também improcedentes as alegações do Recorrente no tocante à possibilidade de uso das retenções havidas em nome da BRAMEX.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa