



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10730.001998/2003-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.259 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2022  
**Recorrente** DSND CONSUB S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2002

PER/DCOMP - SALDO NEGATIVO IRPJ - HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Segundo o § 5º, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, o prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação se expira em cinco anos depois de sua formalização em DCOMP. Visto que o prazo estipulado não foi cumprido, deve-se aceitar a homologação tácita das compensações realizadas pelo contribuinte.

PER/DCOMP - SALDO NEGATIVO IRPJ - RETENÇÃO NA FONTE - COMPROVAÇÃO

Para utilização do imposto de renda retido na fonte, como dedução na apuração do IRPJ devido ao final do período, faz-se necessário que, além da tributação dos correspondentes rendimentos, seja comprovada a efetividade das retenções mediante apresentação dos respectivos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, o que pode ser suprido pela confirmação da retenção em DIRF.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

PER/DCOMP - SALDO NEGATIVO CSLL - HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Segundo o § 5º, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, o prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação se expira em cinco anos depois de sua formalização em DCOMP. Visto que o prazo estipulado não foi cumprido, deve-se aceitar a homologação tácita das compensações realizadas pelo contribuinte.

PER/DCOMP - SALDO NEGATIVO CSLL - RETENÇÃO NA FONTE - COMPROVAÇÃO

Para utilização da CSLL retida na fonte, como dedução na apuração da CSLL devida ao final do período, faz-se necessário que, além da tributação dos correspondentes rendimentos, seja comprovada a efetividade das retenções mediante apresentação dos respectivos informes de rendimentos emitidos pelas

fontes pagadoras, o que pode ser suprido pela confirmação da retenção em DIRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para, i) reconhecer a homologação tácita das compensações efetuadas no Processo n.º 10730.001998/2003-20 e PER/DCOMP n.º 31628.23802.300503.1.3.03-2337 em face do decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados desde as datas de 26/05/2003 e 30/05/2003 e até a data da ciência do Despacho Decisório (25/03/2010); e, ii) reconhecer o direito creditório relativo aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL dos anos-calendário de 1998, 1999, 2000 e 2002, nos moldes do quadro do item 7 do Acórdão, e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

Antônio Paulo Machado Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

## **Relatório**

O presente processo administrativo fiscal do contribuinte DSND CONSUB S.A., ora Recorrente, trata-se de declaração de compensação (DCOMP) homologada parcialmente, cujo crédito refere-se a saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, e saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000.

Conforme Parecer Conclusivo n.º 488/2009 (e-fl. 355 a 371), o crédito não foi homologado integralmente, pois as DIPJ referentes aos créditos dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000 não apresentavam saldos negativos. Dessa forma, somente foram analisados no Parecer Conclusivo n.º 488/2009 os créditos de saldo-negativo de IRPJ referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002.

No tocante ao crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, a Autoridade Fiscal identificou na DIPJ um crédito declarado de R\$ 497.784,10, sendo que a Recorrente teria realizado compensações no valor de R\$ 212.026,63. De acordo com o Parecer Conclusivo n.º 488/2009 o crédito homologado para esse ano-calendário foi de R\$ 304.544,13. Portanto, em relação ao crédito de 2001, as compensações foram integralmente compensadas.

Já referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, a Autoridade Fiscal identificou na DIPJ um crédito declarado de R\$ 520.567,97, sendo que a Recorrente teria

realizado compensações no valor de R\$ 533.555,38. Segundo o Parecer Conclusivo n.º 488/2009 o crédito homologado para esse ano-calendário foi de R\$ 398.921,76, pois a receita de revenda de mercadorias foi apresentada na DIPJ em montante inferior àquele constante da DIRF. Dessa forma, em relação ao crédito de 2002, as compensações foram parcialmente compensadas.

Inconformada com a decisão do Parecer Conclusivo n.º 488/2009 a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 393 a 421), alegando preliminarmente a homologação tácita das DCOMPs, haja vista que a ciência do Parecer Conclusivo n.º 488/2009 somente ocorreu em 25/03/2010, enquanto todas as DCOMPs foram enviadas no ano de 2003, ou seja, a apreciação das DCOMPs ocorreu sete anos depois do envio.

Logo, conforme o § 5º, do artigo 74, da Lei n.º 9.430/96, o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação. Sendo assim, considera-se que as DCOMPs estavam tacitamente homologadas.

Além disso, a Recorrente alegou para homologação dos créditos de 1998, 1999 e 2000, que apesar da DIPJ não apresentar os referidos créditos, como se tratavam de créditos referentes a valores retidos a título de IRRF e CSSL na fonte, nada impediria a análise e a compensação dos respectivos créditos, pois a não apresentação de DIPJ retificadora não pode inviabilizar o aproveitamento dos créditos se a Autoridade Fiscal tinha outros meios de confirmar ou não a sua existência.

Já para homologação integral do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, a Recorrente alegou que apesar do erro no preenchimento da DIPJ, não haveria prejuízo ao Erário Público, posto que o total das receitas consideradas tributáveis foi inclusive superior às receitas constantes da DIRF.

Portanto, baseado no Princípio da Verdade Material que predomina no processo administrativo fiscal, os erros no preenchimento da DIPJ não podem ser os motivadores para as não homologações dos créditos requeridos pela Recorrente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), através do Acórdão n.º 12-33. 565, de 30 de setembro de 2010, por maioria de votos, reformou parcialmente o Parecer Conclusivo n.º 488/2009, reconhecendo, em parte, os saldos negativos de IRPJ e CSSL referentes aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2002 e não reconhecendo o direito creditório ao interessado, relativamente ao ano-calendário de 1998.

Segundo o Acórdão n.º 12-33. 565, a homologação tácita é inaplicável ao caso em análise, uma vez que a compensação era inexistente, pois não apresentava crédito na DIPJ. Além disso, tendo sido intimada a Recorrente antes do prazo de cinco anos, há interrupção do prazo para ocorrência da homologação tácita.

Já no tocante à homologação parcial dos créditos referentes aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2002, tendo em vista que a Recorrente não apresentou os informes de rendimentos, referentes às prestações de serviços, cujas retenções ocorrem pelo código de receita 1708, não há como homologar os créditos sem documentação suporte imposta pela legislação tributária pertinente.

Por fim, no tocante ao crédito de 1998 relativo ao saldo negativo de IRPJ, tendo em vista que na DIRF há um valor de receita maior que o declarado pela Recorrente em sua DIPJ, não foi assim comprovada a tributação da integridade dos rendimentos. Além disso, o IRRF é inferior ao valor devido do IRPJ informado na DIPJ. Logo, não se pode homologar o crédito, por falta de liquidez e de certeza.

Ademais, a Recorrente não apresentou os informes de rendimento relativos às prestações de serviços (código 1708), impossibilitando que essas retenções se compusessem o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998.

Já referente ao crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1998, a DRJ constatou que a retenção utilizada na apuração da CSLL foi maior que a retenção apresentada pela Recorrente. Portanto, não há direito líquido e certo a ser reconhecido.

Além disso, a DRJ destacou que as retenções apresentadas pela Recorrente não comportariam formação de crédito bastante para a compensação declarada.

Em 18/11/2010 a Recorrente tomou conhecimento do Acórdão n.º 12-33. 565 e em 17/12/2010 protocolou o Recurso Voluntário em questão, alegando os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade.

Este é o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Antônio Paulo Machado Gomes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende às demais formalidades legais de admissibilidade, previstas no Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, razões pelas quais dele se toma conhecimento.

A controvérsia principal do presente processo diz respeito à existência ou não da homologação tácita das DCOMPs analisadas no Parecer Conclusivo n.º 488/2009, bem como se os créditos de saldos negativos de IRPJ e CSLL existem.

Conforme item 2 do Acórdão n.º 12-33.565 (e-fl. 931 e 932) o Parecer Conclusivo n.º 488/2009 versou sobre as seguintes Declarações de Compensação – DCOMPs, manuais e eletrônicas:

| Quadro 1 |                                                                                  |                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                  |                      |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
|          | Dcomp                                                                            | Ano-calendário e valor do Saldo Negativo de IRPJ                                                                                                  | Ano-calendário e valor do Saldo Negativo de CSLL                                                                                                 | Processo             |
| 1        | Dcomp manual, de 26.05.2003, às fls.1/2 do processo 10730.001998/2003-20         | 1998 – R\$ 561,07<br>1999 – R\$ 159.323,30<br>2000 – R\$ 169.240,13<br>2001 – R\$ 186.566,99<br>2002 – R\$ 189.750,63                             | 1998 – R\$ 9.363,54<br>1999 – R\$ 102.515,04<br>2000 – R\$ 100.268,29                                                                            | 10730.001998/2003-20 |
| 2        | Dcomp manual, de 26.05.2003, às fls.1/5, do processo apenso 10730.001999/2003-74 | 2001 – R\$ 25.459,64<br>2002 – R\$ 197.487,78                                                                                                     | -----                                                                                                                                            | 10730.001999/2003-74 |
| 3        | 27491.68772.290703.1.7.02-4045                                                   | 2002: Valor do saldo negativo: 204.624,12<br><br>Valor original do crédito na data do Perdcomp: 204.624,12<br><br>Valor utilizado: R\$ 146.316,57 | -----                                                                                                                                            | 10768.720839/2007-24 |
| 4        | 31628.23802.300503.1.3.03-2337                                                   | -----                                                                                                                                             | 2000 -Valor do saldo negativo: 100.268,29<br><br>Valor original do crédito na data do Perdcomp: 100.268,29<br><br>Valor utilizado: R\$ 36.660,63 | 15374.720476/2008-55 |

| Quadro 1 |                                |                                                                                                                                                     |                                                  |                      |
|----------|--------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|----------------------|
|          | Dcomp                          | Ano-calendário e valor do Saldo Negativo de IRPJ                                                                                                    | Ano-calendário e valor do Saldo Negativo de CSLL | Processo             |
| 5        | 21699.66727.221007.1.7.02-1608 | 2000: Valor do saldo negativo: 206.764,32<br><br>Valor original do crédito na data da transmissão: 206.764,32<br><br>Valor utilizado: R\$ 72.838,27 |                                                  | 12448.720136/2010-40 |
| 6        | 11838.85287.150703.1.3.02-3215 | 2001 : Valor do saldo negativo: 201.421,96<br><br>Valor original do crédito na data do Perdcomp: 201.421,96<br><br>Valor utilizado: R\$ 39.144,63   |                                                  | 12448.720152/2010-32 |
| 7        | 39154.41520.150803.1.3.02-0990 | Idem<br><br>Idem<br><br>Valor utilizado: R\$ 10.505,30                                                                                              |                                                  |                      |
| 8        | 09521.65031.201103.1.7.02-0058 | Idem<br><br>Valor original do crédito na data do Perdcomp: 42.867,57<br><br>Valor utilizado: R\$ 42.867,57                                          |                                                  |                      |

Portanto, a lide se restringe aos créditos e débitos listados nas DCOMPs do Quadro 1, acima reproduzido, no qual depreende-se que somente a DCOMP listada no item 5 foi entregue no ano de 2007, sendo todas as outras entregues no ano de 2003. Sendo assim, passa-se a análise da existência ou não da homologação tácita.

## 1 - DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Preliminarmente, a Recorrente alega a homologação tácita das DCOMPs entregues no ano de 2003, uma vez que a ciência do Despacho Decisório que homologou parte das compensações pleiteadas ocorreu em 25/03/2010 (e-fl. 358).

Por outro lado, a DRJ entendeu que a homologação tácita não ocorreu por dois motivos, quais sejam:

(i) as DIPJs apresentadas referentes aos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000 não apresentavam saldos negativos de IRPJ e CSLL, logo não existia o crédito perante a Receita Federal do Brasil, conforme se depreende dos itens 42 a 58 do Acórdão n.º 12-33. 565, resumido nos itens 56, 57 e 58 abaixo reproduzidos:

“56 Assim, se eram iguais a zero os saldos negativos (ou seja, o direito creditório alegado) informados em DIPJ, o crédito era zero também.

57 E, sem crédito para compensar débitos declarados, a compensação é inexistente, o que impossibilita, pois, a aplicação da invocada norma que versa sobre homologação tácita da compensação declarada (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

58 Observe-se que as DIPJs de 1998 e 1999 jamais foram retificadas, enquanto que a do ano-calendário de 2000 só o foi em 27.09.2006 (“fls.604”).”

(ii) Além disso, a DRJ entendeu que os esclarecimentos prestados pela Recorrente em correspondência encaminhada à RFB tinham os mesmos efeitos de declaração retificadora e, por essa razão, em 25/03/2010 (data da ciência do Despacho Decisório), não teria ocorrido a homologação tácita das compensações efetuadas, veja:

“60 De fato, o interessado foi intimado, em 18.02.2005 (fls.125/127), a, entre outros, justificar as divergências existentes entre os saldos negativos do IRPJ e da CSLL, relativos aos anos-calendário de 1998 a 2002, informados na Declaração de Compensação e os que efetivamente constaram nas respectivas DIPJs, sendo-lhe expressamente observado que as DIPJs dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000 apresentavam saldos negativos de CSLL e de IRPJ iguais a zero.

61 Novamente intimado em 27.04.2006 (em despacho de 13.12.2005, às fls.128, há registro de que o interessado teria apresentado à Derat-RJO documentação, mas que esta não atendia às exigências formalizadas), conforme fls.129/130, o interessado, apenas em 26.07.2006 (fls.131/133) veio aos autos apresentar esclarecimentos.

**62 Tais esclarecimentos têm os mesmos efeitos da declaração retificadora - especialmente para as Dcomps manuais e para as eletrônicas tratadas manualmente, como é o caso -, à qual, portanto, equivalem.**

(...)

**65 Assim, reiniciado em 26.07.2006, data em que o interessado veio aos autos, o prazo para homologação tácita (que, aliás, diferentemente do que alega o interessado, nem tem natureza decadencial, nem culmina com a proibição de lançar, já que a Dcomp, confessando o débito, toma desnecessária a constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício), relativo às Dcomps (manual ou eletrônica) apresentadas em maio de 2003, não havia expirado em 25.03.2010, data em que o interessado tomou ciência do Despacho Decisório recorrido (fls.358).”**  
(g.n)

Apresentadas as duas alegações, cabe-se iniciar a convicção desse conselheiro destacando o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, o qual trata da homologação tácita, veja:

“§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, **contado da data da entrega da declaração de compensação.**” (g.n)

Depreende-se do §5º acima reproduzido, que o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos **contados da data da protocolização do pedido**, sendo que decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada.

Ressalta-se que de acordo com as próprias Instruções Normativas da Receita Federal, IN SRF n.º 460/2004, IN SRF n.º 600/2005, IN RFB n.º 900/2008 e IN RFB n.º 1300/2012, a data de início da contagem do prazo de homologação tácita, na hipótese de Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido.

Nesse mesmo sentido, são os Acórdãos n.º 9101-003.728, n.º 9101-003.808, n.º 9101-004.074 e n.º 9101-004.198.

Portanto, segundo o § 5º, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, o prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e da certeza do crédito utilizado em compensação se expira em cinco anos depois de sua formalização em DCOMP.

Destaca-se que o que se homologa tacitamente é a compensação pleiteada e não os créditos ou débitos isoladamente declarados.

A controvérsia aqui debatida gira em torno de (i) se o fato da DIPJ não apresentar saldo negativo e (ii) se o fato de apresentar esclarecimentos, no que tange às divergências apresentadas nas declarações de compensação versus as informações demonstradas em DIPJs, relativamente aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL dos anos calendários de 1998 a 2000, significa que se tenha retificado as declarações de compensação.

No tocante ao primeiro ponto, qual seja, se o fato da DIPJ não apresentar saldo negativo exclui a homologação tácita por não haver crédito. Tenho o entendimento que essa alegação não parece certa, pois tomado o conhecimento que não há saldo negativo, ou seja, não há crédito, a autoridade fiscal deveria, nos 5 (cinco) anos fixados na legislação para aferição da liquidez e da certeza, negar-lhe o crédito. Contudo, a autoridade somente o fez 7 (sete) anos após a protocolização das DCOMPs.

Então, o fato da DIPJ não apresentar os créditos não exclui a responsabilidade da fiscalização de, no prazo de 5 anos, indeferir as compensações pleiteadas pela Recorrente. Ressalta-se também que a própria DRJ identificou créditos de saldos negativos da Recorrente em 1999 e 2000. Logo, diante do Princípio da Verdade Material, dizer que a DIPJ não tem crédito não exclui a responsabilidade da fiscalização analisar o pedido e deferir ou não esse pedido, para isso a legislação lhe concede cinco anos.

Portanto, entendo que esse argumento não exclui a homologação tácita pleiteada pela Recorrente.

Sobre a segunda alegação de que o fato da Recorrente prestar informações à RFB tem os mesmos efeitos da declaração retificadora, cabe-se apresentar o art. 55 da Instrução Normativa SRF n.º 460/2004, o qual deixa claro que a retificação não ocorre pela apresentação de esclarecimentos e, sim, pela apresentação de nova DCOMP, veja:

“Art. 55. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses

em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.”

Ressalta-se que, conforme o art. 55 acima reproduzido, a retificação da DCOMP **deverá** ser realizada mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa ou através de formulário, quando a DCOMP a ser retificada for feita em papel.

Portanto, não me parece que o fato da Recorrente apresentar esclarecimentos à RFB seja considerado uma retificação de DCOMP nos termos do art. 55 da Instrução Normativa SRF n.º 460/2004.

Dessa forma, resta claro que o fato da Recorrente ter prestado esclarecimentos à RFB não reinicia o prazo de homologação das DCOMPS ora em questão, porque formalmente essas declarações não foram retificadas via instrumento próprio pela Recorrente.

Assim, tendo em vista que o prazo entre a protocolização dos pedidos de compensação (2003) e a decisão que indeferiu o pedido (25/03/2010) foi superior aos cinco anos estipulados pelo § 5º, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, opera-se a homologação tácita do crédito tributário pleiteado pela Recorrente, por força de expressa previsão legal.

Logo, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e reconhecer a homologação tácita das compensações declaradas à RFB por meio dos documentos n.º 10730.001998/2003-20 e n.º 31628.23802.300503.1.3.03-2337 em face do decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados desde as datas de 26-05-2003 e 30-05-2003 até a data da ciência do Despacho Decisório (25-03-2010).

## 2 - DO MÉRITO

Já no tocante ao mérito do direito à compensação dos valores retidos na fonte a título de IR e de CSLL nos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000, a Recorrente alega que nesses anos-calendários, ela cometeu alguns equívocos ao preencher as DIPJs, na medida em que, para o ano de 1998, informou como valores retidos na fonte o montante suficiente para “zerar” o IRPJ a pagar, quantia esta inferior ao valor total retido a título de IRRF, deixando, também, de informar as demais retenções sofridas no ano de 1999 (tanto de IRRF quanto de CSLL/Fonte). Em relação ao ano de 2000, a Recorrente deixou de informar na DIPJ retificadora (transmitida em 22-10-2007) todas as retenções de IRRF e de CSLL/Fonte.

Contudo, tais erros não seriam suficientes para não homologação dos seus créditos, tendo em vista o Princípio da Verdade Material, bem como os comprovantes de retenção e pagamento acostados aos autos.

Pois bem, segundo art. 6º da Lei n.º 9.430/1996 o saldo negativo de IRPJ e CSLL se verifica quando, ao final do período de apuração, a pessoa jurídica, contrapondo o IRPJ e a

CSLL devidos e os valores antecipados ao longo do período de apuração, identifica-se que pagou mais tributo do que deveria.

Já segundo o inciso III, do § 4º, do art. 2º da Lei n.º 9.430/1996 para efeito de determinação do saldo negativo a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real. Ou seja, para que a retenção seja considerada no saldo negativo, a receita referente a essa retenção deve ser computada na determinação do lucro real.

Portanto, para fins de confirmação do saldo negativo serão considerados, primeiro, se as receitas das retenções foram computadas na determinação do lucro real e, segundo, se os valores antecipados foram maiores que os valores devidos de IRPJ e CSLL.

Por fim, cabe-se destacar a Súmula CARF n.º 143, a qual dispõe que “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.” Ou seja, o contribuinte pode utilizar outras provas além dos informes de rendimentos.

Dessa forma, tendo em vista as DIRFs acostadas ao auto junto às e-fls. 122 a 124, devem-se considerar essas retenções para fins de identificação do saldo negativo apurado pelo contribuinte.

É importante destacar que a mais recente jurisprudência da própria RFB tem acatado a DIRF como documento hábil à comprovação das retenções como se observa da ementa do Acórdão nº. 103-001.045 da 4ª Turma da DRJ 03, veja:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012 SALDO NEGATIVO. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Saldo Negativo. Antecipações. CSLL Retida na Fonte.

Para utilização da contribuição retida na fonte, como dedução na apuração da CSLL devida ao final do período, faz-se necessário que, além da tributação dos correspondentes rendimentos, seja comprovada a efetividade das retenções mediante apresentação dos respectivos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, **o que pode ser suprido pela confirmação da retenção em DIRF.**” (g.n)

Portanto, a DIRF pode ser considerada meio de prova das retenções sofridas pelos contribuintes.

A partir dessas considerações passa-se analisar os saldos negativos de IRPJ e CSLL dos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000.

### 3 - DO SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 1998

Verificou-se na DIPJ exercício 1999, ano-calendário de 1998 (e-fl. 32), que o total de receitas oferecidas à tributação foi de R\$ 33.042.538,89. Já em DIRF, (e-fl. 122), as fontes pagadoras informaram pagamentos ao interessado, no ano-calendário de 1998, de rendimentos de R\$ 33.229.282,16. Ou seja, o total de receitas informadas na DIPJ corresponde a 99,44% das receitas declaradas pelas fontes pagadoras nas suas respectivas DIRFs.

Conforme DIRF apresentadas às e-fls. 122 a 124, as retenções para o ano-calendário de 1998 foram:

| CNPJ               | Código | Total Receita        | Retenção          | IRRF              | CSLL             |
|--------------------|--------|----------------------|-------------------|-------------------|------------------|
| 13.534.284/0001-48 | 1708   | 187.513,16           | 2.812,70          | 2.812,70          |                  |
| 02.270.455/0001-52 | 1708   | 80.796,15            | 1.211,95          | 1.211,95          |                  |
| 00.117.125/0001-04 | 1708   | 5.100,00             | 76,50             | 76,50             |                  |
| 33.000.167/0001-01 | 1708   | 8.203.455,88         | 15.881,23         | 15.881,23         |                  |
| 33.000.167/0577-23 | 1708   | 2.538.385,97         |                   |                   |                  |
| 33.000.167/0997-28 | 1708   | 1.678.207,57         |                   |                   |                  |
| 33.000.167/1007-50 | 1708   | 15.304.336,77        | 75.006,23         | 75.006,23         |                  |
| 33.000.167/1049-00 | 1708   | 2.120.059,46         |                   |                   |                  |
| 33.000.167/1111-08 | 1708   | 94.565,26            |                   |                   |                  |
| 60.701.190/0001-04 | 3426   | 22.888,30            | 4.577,66          |                   |                  |
| 00.000.000/3167-41 | 3426   | 1.730,49             | 285,54            |                   |                  |
| 02.558.074/0001-73 | 5706   | 38,92                | 5,82              |                   |                  |
| 02.558.144/0001-93 | 5706   | 6,20                 | 0,92              |                   |                  |
| 02.558.129/0001-45 | 5706   | 25,40                | 3,80              |                   |                  |
| 02.558.115/0001-21 | 5706   | 11,28                | 1,68              |                   |                  |
| 00.336.701/0001-04 | 5706   | 9,39                 | 1,40              |                   |                  |
| 02.558.132/0001-69 | 5706   | 22,10                | 3,30              |                   |                  |
| 02.558.157/0001-62 | 5706   | 180,34               | 27,04             |                   |                  |
| 00.394.502/0128-27 | 6147   | 628.214,20           | 53.050,82         | 7.538,57          | 6.282,14         |
| 00.394.502/0435-44 | 6147   | 2.325.816,28         | 238.578,24        | 27.909,80         | 23.258,16        |
| 00.394.502/0435-44 | 6190   | 37.919,04            | 3.204,16          | 1.820,11          | 379,19           |
| <b>TOTAL</b>       |        | <b>33.229.282,16</b> | <b>394.728,99</b> | <b>132.257,09</b> | <b>29.919,50</b> |

No tocante ao IRPJ devido no ano-calendário de 1998, verifica-se na Ficha 13 da DIPJ (e-fl. 40) que apresenta o cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, que o valor devido de IRPJ após a dedução do PAT é de R\$ 60.344,80.

Como a Recorrente somente demonstrou em sua DIPJ 99,44% das receitas declaradas em DIRF, é permitido admitir o IRRF proporcional a essas receitas. Logo, pode-se considerar um IRRF de R\$ 131.516,45.

Dessa forma, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998 é de R\$71.171,65, o qual pode ser utilizado para compensar os débitos declarados pela Recorrente até esse limite.

Relativamente à CSLL devida no ano-calendário de 1998, constatou-se na linha 23 da Ficha 30 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o valor de R\$ 99.868,76, sendo que foi recolhido a título de estimativa o valor de R\$ 26.447,92 (e-fl. 129). Descontando-se, também, o valor das retenções identificadas (R\$ 29.919,50), tem-se, ainda, uma CSLL a pagar de R\$ 43.501,34.

Portanto, não há que se falar em saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 1998.

#### 4 - DO SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 1999

Constatou-se na DIPJ exercício 2000, ano-calendário de 1999 (e-fl. 52), que o total de receitas oferecidas à tributação foi de R\$ 231.885.369,55. Já em DIRF, (e-fl. 125), as fontes pagadoras informaram pagamentos ao interessado, no ano-calendário de 1999, de rendimentos de R\$ 222.100.360,72. Ou seja, o total de receitas informadas na DIPJ foram maiores do que as receitas declaradas pelas fontes pagadoras nas suas respectivas DIRFs.

Conforme DIRF apresentada à e-fl. 125, as retenções para o ano-calendário de 1999 foram:

| <b>Código Receita</b> | <b>Rendimento Bruto</b> | <b>Retenção</b>   | <b>IRRF</b>       | <b>CSLL</b>       |
|-----------------------|-------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 1708                  | 211.820.774,42          | 275.654,85        | 275.654,85        |                   |
| 3251                  | 51,13                   | 10,11             |                   |                   |
| 3426                  | 0,44                    | 0,06              |                   |                   |
| 5706                  | 357,11                  | 53,54             |                   |                   |
| 6147                  | 9.270.731,68            | 540.597,78        | 111.248,78        | 92.707,32         |
| 6190                  | 1.008.445,78            | 95.298,13         | 48.405,40         | 10.084,46         |
| 6800                  | 0,16                    | 0,03              |                   |                   |
| <b>TOTAL</b>          | <b>222.100.360,72</b>   | <b>911.614,50</b> | <b>435.309,03</b> | <b>102.791,77</b> |

Já no tocante ao IRPJ devido no ano-calendário de 1999, verifica-se na Ficha 13A da DIPJ (e-fl. 60), que apresenta o cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, que o valor devido de IRPJ é zero, pois a empresa apresentou prejuízo fiscal.

Logo, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 da Recorrente é de R\$435.309,03, o qual pode ser utilizado para compensar os débitos declarados pela Recorrente até esse limite.

Relativamente à CSLL devida no ano-calendário de 1999, constata-se na linha 23 da Ficha 30 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que o valor devido de CSLL é zero, pois a empresa apresentou base de cálculo negativa (e-fl. 67). Tendo em vista, que o valor identificado de retenção de CSLL foi de R\$ 102.791,77, este é o saldo negativo a ser compensado com os débitos declarados pela Recorrente.

#### 5 - DO SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2000

Identificou-se na DIPJ exercício 2001, ano-calendário de 2000 (e-fl. 71), que o total de receitas oferecidas à tributação foi de R\$ 110.974.076,29. Já em DIRF, (e-fl. 126), as fontes pagadoras informaram pagamentos ao interessado, no ano-calendário de 2000, de rendimentos de R\$ 111.605.810,48. Ou seja, a Recorrente declarou 99,43% das receitas informadas na DIRF na DIPJ.

Conforme DIRF apresentada à e-fl. 126, as retenções para o ano-calendário de 2000 foram:

| Código Receita | Rendimento Bruto      | Retenção          | % de Retenção - DIRF | % de Retenção - Legislação | IRRF              | CSLL             |
|----------------|-----------------------|-------------------|----------------------|----------------------------|-------------------|------------------|
| 1708           | 106.513.396,77        | 279.214,86        | 0,26%                | 1,50%                      | 279.214,86        |                  |
| 3251           | 310,26                | 60,93             | 19,64%               |                            |                   |                  |
| 3426           | 18.193,20             | 3.638,64          | 20,00%               |                            |                   |                  |
| 5706           | 298,82                | 44,78             | 14,99%               |                            |                   |                  |
| 6147           | 4.390.206,18          | 507.540,59        | 11,56%               | 5,85%                      | 52.682,47         | 43.902,06        |
| 6190           | 683.404,19            | 128.410,23        | 18,79%               | 9,45%                      | 32.803,40         | 6.834,04         |
| 6800           | 1,06                  | 0,17              | 16,04%               |                            |                   |                  |
| <b>TOTAL</b>   | <b>111.605.810,48</b> | <b>918.910,20</b> |                      |                            | <b>364.700,74</b> | <b>50.736,10</b> |

Depreende-se da tabela acima que os percentuais de retenção nas DIRFs são diferentes daquelas vigentes na legislação.

A Recorrente ressalta esse ponto em seu recurso voluntário alertando que as fontes pagadoras em alguns momentos fazem retenções maiores que as devidas.

De fato, a DIRF não apresenta nenhum parâmetro de restrição entre a retenção e o rendimento bruto, ou seja, no preenchimento da DIRF o contribuinte pode informar uma retenção sem a necessidade de apresentar um rendimento bruto.

Dessa forma, entendo que a Recorrente tem razão em informar que o valor dos tributos retidos deve ser calculado com base no percentual de retenção e não sobre o valor do rendimento bruto.

Sendo assim, os valores das retenções de imposto de renda e CSLL para o ano-calendário de 2000 são os seguintes:

| Código Receita | Rendimento Bruto      | Retenção          | % de Retenção - DIRF | % de Retenção - Legislação | IRRF              | CSLL              |
|----------------|-----------------------|-------------------|----------------------|----------------------------|-------------------|-------------------|
| 1708           | 106.513.396,77        | 279.214,86        | 0,26%                | 1,50%                      | 279.214,86        |                   |
| 3251           | 310,26                | 60,93             | 19,64%               |                            |                   |                   |
| 3426           | 18.193,20             | 3.638,64          | 20,00%               |                            |                   |                   |
| 5706           | 298,82                | 44,78             | 14,99%               |                            |                   |                   |
| 6147           | 4.390.206,18          | 507.540,59        | 11,56%               | 5,85%                      | 104.110,89        | 86.759,08         |
| 6190           | 683.404,19            | 128.410,23        | 18,79%               | 9,45%                      | 65.224,24         | 13.588,38         |
| 6800           | 1,06                  | 0,17              | 16,04%               |                            |                   |                   |
| <b>TOTAL</b>   | <b>111.605.810,48</b> | <b>918.910,20</b> |                      |                            | <b>448.549,99</b> | <b>100.347,46</b> |

Já no tocante ao IRPJ devido no ano-calendário de 2000, verifica-se na Ficha 12A da DIPJ (e-fl. 77) que apresenta o cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, que o valor devido de IRPJ é zero, pois a empresa apresentou prejuízo fiscal.

Contudo, tendo em vista que a Recorrente declarou somente 99,43% das receitas declaradas na DIRF na DIPJ o saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário 2000 é de R\$445.993,25 (R\$448.549,99 x 99,43%), sendo esse o valor a ser utilizado para compensar os débitos declarados pela Recorrente.

Relativamente à CSLL devida no ano-calendário de 2000, constata-se da Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que o valor devido de CSLL é zero, pois a empresa apresentou base de cálculo negativa (e-fl. 82).

Da mesma forma que o IRPJ, deve-se considerar o saldo negativo de CSLL para o ano-calendário de 2000 a proporção das receitas declaradas. Logo, o valor do saldo negativo de CSLL para 2000 é de R\$99.775,48 (R\$100.347,46 x 99,43%).

## 6 - DO SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2002

Constatou-se nas DIPJs apresentadas, referentes ao ano-calendário de 2002 (e-fl. 101 e 112), que o total de receitas oferecidas à tributação foi de R\$ 78.446.393,14. Já em DIRF, (e-fl. 128), as fontes pagadoras informaram pagamentos ao interessado, no ano-calendário de 2002, de rendimentos de R\$ 74.202.820,68. Ou seja, a Recorrente declarou todas as receitas informadas na DIRF na DIPJ.

Conforme DIRF apresentada à e-fl. 128 e seguintes, as retenções para o ano-calendário de 2002 foram:

| Código Receita | Rendimento Bruto     | Retenção          | IRRF              | CSLL              |
|----------------|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 1708           | 62.399.896,68        | 202.574,70        | 202.574,70        |                   |
| 3251           | 9,98                 | 1,99              |                   |                   |
| 3426           | 25,74                | 5,14              |                   |                   |
| 5706           | 231,58               | 34,68             |                   |                   |
| 6147           | 9.968.745,89         | 583.171,34        | 119.624,95        | 99.687,46         |
| 6190           | 1.831.802,16         | 173.216,43        | 87.926,50         | 18.318,02         |
| 6800           | 2.108,65             | 421,70            |                   |                   |
| <b>TOTAL</b>   | <b>74.202.820,68</b> | <b>959.425,98</b> | <b>410.126,15</b> | <b>118.005,48</b> |

Destaca-se que conforme Parecer Conclusivo 488/2009 a Recorrente recolheu IRPJ a título de estimativa no valor de R\$ 113.560,55.

Na DIPJ, verificou-se que o IRPJ devido no ano-calendário de 2002, conforme Ficha 12A da DIPJ (e-fls. 105 e 117), que apresenta o cálculo do imposto de renda sobre o lucro real, o valor devido de IRPJ foi zero, pois a empresa apresentou prejuízo fiscal.

Portanto, o saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário de 2002 é o resultado da adição entre estimativa (R\$ 113.560,55) e IRRF (R\$410.126,15), perfazendo um total de R\$523.686,70, sendo este o valor a ser utilizado para compensações solicitadas pela Recorrente.

## 7- DA CONSOLIDAÇÃO DOS SALDOS NEGATIVOS DE 1998, 1999, 2000 E 2002

Com objetivo de resumir os valores aqui identificados, elaborou-se uma planilha com os saldos negativos identificados para os anos-calendários de 1998, 1999, 2000 e 2002 e deduziu-se desses os valores já homologados no Parecer Conclusivo 488/2009, bem como no

Acórdão DRJ 12-33.565, a fim de identificar os créditos adicionais da Recorrente, veja quadro conclusivo:

| Ano Calendário | Tributo | Saldo Negativo Identificado | Parecer 488/2009 | Acórdão 12-33.565 | Adicional a ser homologado |
|----------------|---------|-----------------------------|------------------|-------------------|----------------------------|
| 1998           | IRPJ    | 71.171,65                   | -                | -                 | 71.171,65                  |
| 1998           | CSLL    | -                           | -                | -                 | -                          |
| 1999           | IRPJ    | 435.309,03                  | -                | 49.179,79         | 386.129,24                 |
| 1999           | CSLL    | 102.791,77                  | -                | 36.002,21         | 66.789,56                  |
| 2000           | IRPJ    | 445.993,25                  | -                | 85.390,87         | 360.602,38                 |
| 2000           | CSLL    | 99.775,48                   | -                | 50.656,93         | 49.118,55                  |
| 2002           | IRPJ    | 523.686,70                  | 398.921,76       | 73.694,02         | 51.070,92                  |

## 8 - DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, VOTO POR DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para:

- (i) Reconhecer a homologação tácita das compensações efetuadas no processo n.º 10730.001998/2003-20, bem como na PerdComp n.º. 31628.23802.300503.1.3.03-2337 em face do decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados desde as datas de protocolo de 26/05/2003 e 30/05/2003 e até a data da ciência do Despacho Decisório (25/03/2010);
- (ii) Reconhecer os créditos a título de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, relativos aos anos-calendários de 1998, 1999, 2000 e 2002, nos moldes do quadro conclusivo acima, do item 7 desse Acórdão, e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como eu voto.

Antônio Paulo Machado Gomes