



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.000759/2003-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.031 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2019
Recorrente CUMMINS BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999, 2000

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO. IRRF. PERÍODO ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do saldo de imposto a pagar ou a compensar, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor de IR-Fonte incidente sobre as respectivas receitas computadas na apuração do lucro real; ambos - receita e IR-Fonte - devem pertencer ao mesmo período de apuração, em observância ao regime de competência. No caso de o valor apurado de IR, após as deduções legais, superar o recolhido e/ou retido ter-se-á saldo negativo de IR, este sim, passível de compensação em período diverso.

DIREITO CREDITÓRIO. ERROS. PREENCHIMENTO DE OBRIGAÇÕES FISCAIS.

Em homenagem ao princípio da verdade material, os erros e omissões eventualmente cometidos pelo contribuinte no preenchimento de suas declarações e/ou por terceiro responsável por fornecer o informe de rendimentos, não tem o condão de obstar o direito de compensar um tributo pago a maior, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. O contribuinte deve trazer conjunto probatório idôneo capaz de demonstrar tais equívocos de forma a viabilizar o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado,: a) Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso segundo alínea "i" do item 14 do voto da relatora. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Marcelo José Luz de Macedo (Suplente Convocado). b) Por maioria de votos, negar provimento ao recurso segundo alínea "ii" do item 14 do voto da relatora. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa e Alexandre Evaristo Pinto. Por unanimidade, negar provimento ao recurso segundo alínea "iii" do item 14 do voto da relatora. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Efigênio de Freitas Júnior.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Efigênio de Freitas Junior, Gisele Barra Bossa, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira.

Relatório

Com o intuito de trazer a devida compreensão de todas as questões do presente processo, as já solucionadas e as que ainda estarão pendentes de solução, depois do julgamento proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), constante do r. Acórdão nº 9101-003.298 (e-fls. 1675/1679), considero relevante reproduzir o relatório do Acórdão nº 1101-000.995 (e-fls. 1558/1568), da 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento deste E. CARF:

“Em 23/03/2007, por meio de Despacho Decisório DRF/SEORT/GUA nº 132/2007 (proc. fls. 27 a 29), a Receita Federal não homologou o pedido de compensação apresentado em 27/02/2003 pelo contribuinte (proc. fls. 02 e 03).

O motivo da não homologação foi a falta de documentação comprobatória do crédito reclamado quando da apresentação da Declaração de Compensação, nos termos da Instrução Normativa nº 460/2004.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 14/05/2007 (proc. fls. 39 a 46).

De início o interessado afirmou possuir saldo negativo de IRPJ em 31/12/2000 no montante de R\$ 623.177,54, e da apuração de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 162.712,15, e R\$ 85.969,89, em 31/12/2000 e 31/12/2001, respectivamente.

Relatou ainda que protocolizou em 27/02/2003 Declaração de Compensação para efetivar a compensação de tais créditos com débitos vincendos de IRPJ e CSLL relativos a janeiro de 2003.

Ressaltou o contribuinte que anexou à Declaração de Compensação cópia de parte da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com o propósito de comprovar seu direito ao crédito objeto da Declaração de Compensação, sempre nos termos da Instrução Normativa nº 210/02.

No mérito, o contribuinte asseverou que não consta na decisão que julgou a compensação qualquer fundamentação dos motivos que levaram à não homologação. Ademais, o fundamento legal foi o art. 76, § 5º da Instrução Normativa 460/04, disciplina normativa que não estava em vigor à época da apresentação da Declaração de Compensação, pois a Declaração de Compensação foi apresentada em 27/02/2003 e a IN nº 460/04 entrou em vigor em 29/10/2004.

Subsidiariamente, o interessado alegou que ainda que se admitisse a aplicação da legislação mencionada, o art. em questão é “genérico e não traz nenhuma menção à documentação específica que poderia dar ensejo à alegação de que a Defendente não teria instruído a declaração de compensação com a documentação necessária à demonstração do crédito pleiteado”.

Ademais, o contribuinte asseverou que a apresentação de DIPJ é documento instituído pela própria Secretaria da Receita Federal para a prestação de informações relativas ao IRPJ e à CSLL, não podendo ser ignorado para efeito do crédito em análise, sob pena de caracterizar ausência de motivação da decisão indeferitória, culminando no cerceamento do direito de defesa da Defendente, que sequer foi intimada a prestar eventuais esclarecimentos.

No que concerne à legitimidade do crédito, o Impugnante assinalou que de acordo com o inciso II do § 1º do art. 6º combinado com o art. 74 da Lei nº 9.430/96, os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no final de cada ano-calendário podem ser objeto de restituição ou de compensação com outros tributos federais a partir dos anos-calendário subsequentes.

Para comprovar a origem dos valores lançados na sua DIPJ e, conseqüentemente, dos créditos em questão, o contribuinte acostou aos autos documentação detalhada (DIPJ e cópias da comprovação do recolhimento do IRPJ e da CSLL, por estimativa para cada um dos meses).

O Postulante ainda esclareceu que ao saldo negativo mencionado foi acrescido de juros pela variação da Taxa SELIC até a data da sua utilização via compensação, conforme determina o Ato Declaratório SRF nº 3/00.

Em 12/07/2007, a 2ª Turma da DRJ em Campinas converteu o julgamento em diligência (proc. fls. 272 a 279). Segundo relatado pelo Colegiado, de fato, na data da apresentação do pedido de compensação vigorava a IN nº 210/02 e esta estabelecia que a compensação seria efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à Receita Federal da “Declaração de Compensação”, sem fazer qualquer menção à apresentação de documentação comprobatória do direito creditório.

Ademais, o órgão julgador ainda mencionou que caso a autoridade fiscal julgasse insuficiente os documentos apresentados deveria ter intimado o sujeito passivo para apresentar a documentação que julgasse pertinente, bem como que fossem apresentados os esclarecimentos que julgasse pertinente.

No que concerne aos documentos acostados, a DRJ procedeu aos seguintes apontamentos:

1) Referente ao saldo credor de IRPJ da DIPJ/2001, no ano-calendário de 2000, verifica-se que a empresa declarou R\$ 152.615,95 a título de Programa de Alimentação do Trabalhador. Ocorre que a pessoa jurídica que tiver programa aprovado pelo Ministério do Trabalho, respeitado o limite estabelecido na legislação, poderá deduzir

do imposto de renda o valor equivalente a 15% do total das despesas de custeio efetuadas no período de apuração. Determinou diligência a fim de se verificar a regularidade desde crédito.

2) Concernente ao IRRF, o contribuinte deduziu o montante de R\$ 665.899,52 na apuração de ajuste anual. Entretanto, conforme Demonstrativo de IRRF apresentado às fls. 232/235, a empresa informou retenções que totalizam R\$ 351.103,24. Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal (fls. 236 a 240), confirmam-se nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, os valores de retenção de IR declarados na Ficha 43, entretanto, para o IRRF compor o saldo negativo de IRPJ de determinado período deve estar provado, além da efetiva retenção pela fonte pagadora, que os rendimentos sobre os quais incidiram o referido imposto integram o Lucro Real apurado pela empresa. Destarte, o Colegiado determinou que neste aspecto também seja apurado em diligência se os rendimentos sobre os quais incidiram o IRRF foram devidamente ofertados à tributação e para que o contribuinte esclareça a diferença entre o IRRF declarado na DIPJ e o constante das DIRF.

3) Já referente ao Imposto de Renda Mensal pago por estimativa no montante de R\$ 6.248.581,95, em consulta aos sistemas de controle da Receita Federal (DIPJ, DCTF e SINAL 08) apurou-se diferenças nos meses de setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 2000. Desta forma, este período também deverá ser objeto de diligência.

4) Referente ao saldo credor de CSLL analisando a DIPJ/2001, ano-calendário 2000, verificou-se que a CSLL mensal paga por estimativa no valor de R\$ 1.596.333,54, em consulta aos sistemas de controle da Receita Federal (DIPJ, DCTF e SINAL 08) apurou-se diferenças nos meses de setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 2000. Este período também será objeto de diligência.

5) No ano-calendário de 2001, a CSLL Mensal paga por Estimativa foi no valor de R\$ 335.759,47, ocorre que foram verificadas diferenças nos meses de fevereiro, março e novembro, os quais deverão ser objeto de diligência.

Em 18/11/2008, o contribuinte apresentou os esclarecimentos requeridos pelo auditor fiscal (proc. fls. 290 a 308).

1) Dedução do PAT – Ano-calendário 2000: De conformidade com o disposto no art. 11º da Lei nº 6321/76, 5º da Lei nº 9.532/97, art. 581 do RIR/99, bem como pela IN nº 267/2002, a Requerente deduziu de seu IRPJ a pagar no ano-calendário de 2000 um total de R\$ 152.615,95 referentes à suas despesas com o PAT nos anos de 1998, 1999 e 2000, conforme formulário remetidos ao Ministério do Trabalho.

O quantum deduzido foi calculado pela aplicação da alíquota de 15% sobre as despesas incorridas, observando-se o limite de R\$ 1,99 por refeição. O contribuinte acostou notas fiscais, planilhas demonstrando os lançamentos contábeis e razões analíticas das contas contábeis de despesas.

Os valores apurados foram: R\$62.303,22 no ano-calendário de 1998, R\$ 61.512,19 no ano-calendário de 1999 e R\$ 58.730,77 no ano-calendário de 2000.

Os valores referentes a 1998 e 1999 foram integralmente deduzidos em 31/12/2000. O valor despendido em 2000 foi parcialmente aproveitado para dedução em 31/12/2001 no montante de R\$ 28.858,47.

2) Imposto de Renda Retido na Fonte: parte do IRRF contabilizado no ano-calendário de 1999, não foi aproveitado nesse ano fiscal e, portanto, foi compensado no ano-calendário de 2000.

Os informes de rendimentos que comprovam a retenção do IRRF pela fonte pagadora, foram anexados aos autos.

O contribuinte ressaltou, que por equívoco, a ficha 43 da DIPJ/2001 não reflete os dados apresentados nestes esclarecimentos. No entanto, tais rendimentos foram efetivamente oferecidos à tributação.

3, 4 e 5) Compensações com saldo credor decorrente de pedidos de ressarcimento de IPI: todas as compensações referentes a estes itens foram efetivadas com base em crédito decorrente de Pedidos de Ressarcimento de IPI referentes à diferentes trimestres de apuração, protocolizados sob os nº 10875.003860/0051, 10875.003861/0014, 10875.003986/0090, 10875.003987/0052 e 10875.003995/200114.

Tal crédito, não obstante inicialmente inadmitido pela D. DRF/GUA, já foi reconhecido pelo E. Segundo Conselho de Contribuintes e pela D. DRJ/POR, tendo sido dado total provimento aos Recursos Voluntários da Requerente referentes aos Pedidos de Ressarcimento nº 10875.003860/0051, 10875.003861/0014, 10875.003707/0024, 10875.003986/0090 e 10875.003995/200114, sendo que a maioria dos referidos processos já foram, inclusive, encaminhados ao arquivo.

As compensações efetivadas pelo contribuinte foram amparadas em crédito suficiente, já reconhecido pelo E. Conselho de Contribuintes e pela D. DRJ/POR.

No que concerne à apuração mensal e pagamentos por estimativa, o fiscalizado admitiu que existem alguns equívocos no preenchimento nas DIPJs de 2001 e 2002, que, de qualquer modo, não interferiram na correta apuração e recolhimento das estimativas mensais. Foram acostadas aos autos planilhas visando facilitar os esclarecimentos.

Após a análise de todos os documentos juntados pelo contribuinte o auditor fiscal prestou seus esclarecimentos (proc. fls. a 1179):

1) Programa de Alimentação do Trabalhador: entendeu que a empresa poderá aproveitar os créditos nos termos do art. 582 do RIR/99.

2) IRRF: O contribuinte pretende compensar R\$ 205.674,99, do ano-calendário de 1999 e R\$ 416.407,36, do ano-calendário de 2000, perfazendo um total de R\$ 622.082,35. No entanto, deixou de informar e comprovar quantum do ano-calendário de 1999 foi compensado de IRRF e deixou também de comprovar em sua escrituração o valor de R\$2.439,50, não encontrado em DIRFs, o que prejudicou o pleito, que neste procedimento é de se acatar o valor de R\$ 413.967,86 e não R\$ 416.407,36.

3, 4 e 5) Compensações: IRPJ – após levar-se em consideração as compensações verificadas, o contribuinte teve uma redução em seu saldo devedor no mês de dezembro, passando inicialmente de R\$ 1.535.209,39, para credor, ou seja, R\$ 653.107,78 que compensado com seu débito de novembro no valor de R\$ 251.931,67 resultou saldo credor de R\$ 401.176,00, ficando consequentemente alterada ficha 12 A, da DIPJ, às fls. 1076, prevalecendo o quadro ora descrito.

Compensações CSLL/ ano-calendário de 2000: constatou-se procedentes.

Compensações CSLL/ ano-calendário de 2001: constatou-se procedentes.

O contribuinte apresentou Manifestação, em 11/02/2009, proc. fls. 1181 a 1187.

O interessado afirmou que apesar da fiscalização não ter acatado o aproveitamento do IRRF contabilizado no ano-calendário de 1999, sob a justificativa de que não teria havido a comprovação do quantum de IRRF contabilizado no ano-calendário de 1999 fora compensado no ano-calendário de 2000.

No entanto, ressaltou o fiscalizado que tal comprovação encontra-se nos autos. Segundo relatou, os valores de IRRF a recuperar foram lançados à débito nas contas do ativo IRRF a recuperar durante o ano-calendário de 1999 e lançados à crédito

nessas mesmas contas em 2001, quando do fechamento da DIPJ/2001, crédito de IRRF do ano de 1999, ocorreu no ano-calendário de 2000.

No que diz respeito às compensações de CSLL, ano-calendário de 2001, o Requerente afirmou que o recolhimento a maior da estimativa relativa ao mês de novembro de 2001, as estimativas foram recolhidas em sua integralidade.

Além disso, como o contribuinte apurou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário de 2001, não há que se falar em exigências das diferenças a título de antecipação mensal, e respectivas penalidades, após encerrado o exercício.

Em 15/04/2009, a 2ª Turma da DRJ em Campinas exarou Acórdão homologando as compensações dos débitos constantes da DCOMP até o limite do direito creditório ora reconhecido (proc. fls. 1318 a 1328).

A Turma ratificou o apurado em diligência no tocante ao PAT.

Referente ao IRRF, o auditor fiscal afirmou que o montante seria de R\$ 413.967,86 e não de R\$ 665.899,52 como entende o contribuinte. O Colegiado ainda acrescentou que, em pesquisa no sistema DIRF, detectou-se nos montantes de rendimentos de IRRF uma alteração. A empresa informou retenções de imposto que totalizaram R\$ 351.103,24, a DIRF confirma um total de R\$ 423.511,90.

O órgão julgador a quo entendeu por desmembrar os rendimentos e o IRRF informados na DIRF por natureza de receita para fins de confronto com linhas da Ficha de Demonstração de Resultado da DIPJ/2001.

IRRF sobre serviços:

A DRJ relatou que as planilhas apresentadas pelo contribuinte não englobam todos os rendimentos de prestação de serviços constantes da DIRF (R\$ 536.195,85), restringindo-se às receitas de serviços nos valores de R\$ 360.000,00 e de R\$ 38.460,00, totalizando R\$ 398.460,00, enquanto a ficha 06A da DIPJ/2001 – Demonstrativo de Resultado, fls. 1.263, indica na linha 08 – Receita de Prestação de Serviços no montante de R\$ 439.436,17.

Desta forma, entendeu a Turma que não comprovado nos autos o oferecimento à tributação da diferença de receita de serviços de R\$ 96.759,68 (R\$ 536.195,85 menos R\$ 439.436,17), cumpre à autoridade administrativa, em resguardo ao erário público, admitir como dedutível na DIPJ/2001 apenas o IRRF correspondente ao percentual das receitas de serviços tributadas (de R\$ 39.436,17), que corresponde ao valor de R\$ 6.656,16.

IRRF retido a título de juros sobre Capital Próprio:

Segundo o órgão julgador a quo, o IRRF do código 5706 – juros sobre o capital próprio (R\$ 64.165,02) não será considerado como antecipação no ajuste de 31/12/2000, em razão de não ter o contribuinte declarado na ficha 06 A – Demonstração de Resultado, qualquer valor na linha 23 – Receitas de Juros sobre o capital próprio.

O Colegiado ainda complementou que “tendo em conta o registro de despesas de juros sobre o capital próprio na linha 35 (R\$ 4.916.304,00), infere-se que a empresa poderia ter compensado os valores por ela devidos de IRRF, retidos sobre os juros pagos sobre o capital próprio, com aqueles dela retidos quando do recebimento dos juros sobre o capital próprio, dos quais é beneficiária, vez que tal procedimento é admitido dentro do período-base pela legislação pertinente”.

Desta forma, o órgão julgador de 1ª instância concluiu que as importâncias retidas na fonte para dedução na apuração de ajuste de 31/12/2000 seriam de R\$ 8.121,79

(prestação de serviços) e R\$ 351.195,25 (aplicações financeiras), que totaliza o IRRF de R\$ 359.317,04, desde que comprovado o oferecimento à tributação do montante de receitas correspondente de prestação de serviços de R\$ 536.195,85 e aplicações financeiras de R\$ 1.947.679,23.

Em conclusão, a DRJ entendeu que, referente às receitas de serviços, como não comprovado nos autos o oferecimento à tributação da diferença de receita de serviços de R\$ 96.759,68 (R\$ 536.195,85 menos R\$ 439.436,17), cumpre à autoridade administrativa admitir apenas como dedutível na DIPJ/2001 o IRRF correspondente ao percentual das receitas de serviços tributadas (R\$ 439.436,17), que corresponde ao valor de R\$ 6.656,16.

Já quanto às receitas de aplicações financeiras, a Turma verificou que a DIRF informa a soma de R\$ 1.947.679,23, enquanto na ficha 06 A – Demonstrativo do Resultado linha 24, consta o valor de R\$ 1.724.886,63, sendo que as demais linhas de receitas registram totais que superam a diferença de R\$ 222.791,60.

A DRJ concluiu como dedutível do IRPJ apurado em 31/12/2000 o IRRF de R\$ 357.851,41, soma das retenções confirmadas sobre receitas de serviços (R\$ 6.656,16) e aplicações financeiras (R\$ 351.195,25) oferecidas à tributação.

IRRF do ano de 1999:

O contribuinte alegou que adicionou o montante de R\$ 205.674,99 do IRRF do ano-calendário de 1999 ao IRRF do ano-calendário de 2000, de forma que o valor total foi de R\$ 622.082,35. O Impugnante afirmou ainda ter agido desta forma em consonância com a IN SRF nº 21/97.

O Colegiado entendeu de forma diversa. Segundo esclareceu, o IRRF constitui antecipação do IRPJ a ser apurado no ajuste pela pessoa jurídica ao final do próprio período da retenção, deduzindo o imposto a pagar no período quando oferecidas à tributação as receitas correspondentes. Assim, apenas ao final do período, na apuração de ajuste, é constituído eventual indébito junto à Fazenda Pública, decorrente de antecipações superiores ao imposto devido no período, vindo a formar o saldo negativo.

Destarte, concluiu que não há que se falar em indébito decorrente de IRRF do ano-calendário de 1999 utilizado no ano-calendário de 2000. Portanto, incabível a restituição ou a utilização, como direito creditório, tanto do IRRF como de estimativas recolhidas por antecipação do IRPJ devido no período, as quais necessariamente integrarão a apuração de ajuste, de forma que apenas o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL porventura apurado ao final do período, é passível de restituição ou utilização em compensações, conforme os arts. 2º e 6º da Lei nº 9.430/96.

Em resumo, o órgão julgador esclareceu que somente é passível de restituição ou compensação o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL apurado no final de cada ano-calendário, não sendo possível a utilização do IRRF, pois este produz efeito de indébito somente no período de apuração, quando a empresa apurar o prejuízo fiscal, o lucro real e débitos de IRPJ e/ou CSLL. Esclareceu o Colegiado que “ainda que no ano-calendário de 2000 a legislação admitisse o contribuinte realizar a compensação de estimativas de IRPJ com saldo negativo apurado no ano-calendário de 1999, sem formalização de pedido junto à administração tributária, bastando sua efetivação na escrituração e informação nas DCTF entregues no período, não consta dos autos qualquer indicação de compensação de estimativa de IRPJ apurado em 2000 com o mencionado saldo negativo de IRPJ de 31/12/1999, não consta dos autos qualquer procedimento nesse sentido. Assim, impróprio o pretendido acréscimo do IRRF do ano 1999, ou mesmo do saldo negativo de IRPJ apurado naquele período, ainda que eventualmente a utilização, ao valor do IRRF ou do saldo negativo relativos ao ano-

calendário de 2000, sob pena de se burlar o instituto da decadência, vez que cada indébito tem seu próprio prazo para utilização”.

No que tange às informações prestadas sobre a compensação de estimativas de IRPJ restaram válidas as referentes aos meses de setembro a novembro do ano-calendário de 2000.

No entanto, a DRJ asseverou que em consulta ao sistema DCTF, a contribuinte informou compensação referente ao crédito de IRPJ de 2000 com estimativas de IRPJ apuradas no ano de 2002 (março e abril).

Concernente aos saldos negativos de CSLL apurados nos anos-calendário de 2000 e 2001, apenas se o mesmo ocorrido com o crédito de 2000, e as demais serão consideradas válidas.

Em 09/06/2009, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (proc. fls. 1344 a 1372).

A Recorrente dividiu seu recurso em duas partes: o saldo negativo reconhecido como válido e o desconsiderado.

Referente ao primeiro, a postulante esclareceu que a despeito da afirmação do Fisco de que o saldo negativo de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2000, existente e válido, teria sido objeto de compensação com estimativas dos mesmos tributos no período de março e abril de 2002, a própria Administração Fazendária não reconheceu esta compensação e inclusive deu origem ao proc. nº 16095.000093/200785 para cobrança destes valores.

Destarte, requereu a utilização de tal saldo negativo na compensação do presente processo.

No tocante ao saldo negativo desconsiderado, a contribuinte, preliminarmente, alegou a decadência do direito do Fisco questionar os valores de saldo negativo de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2000.

Asseverou a Recorrente que no momento em que foi proferido o despacho decisório pela SEORT (03/04/2007), já tinha transcorrido mais de 5 anos da data da entrega das DIPJs (28/06/2001). Destarte, verificou-se sua homologação tácita pelo fenômeno da decadência, quer seja com fundamento no art. 150, §4º ou art. 173, I, ambos do CTN.

Subsidiariamente, aduziu suas razões sobre o saldo negativo desconsiderado dividindo-o em três grupos: i) IRRF do ano de 1999, ii) IRRF de juros sobre capital próprio, iii) IRRF sobre serviços.

Entendeu o Colegiado que não seria possível se reconhecer os valores de IRRF do ano de 1999, pois este procedimento estaria em desconformidade com os art. 2º e 6º da Lei nº 9.430/96.

No entanto, a Postulante asseverou que referidos artigos possibilitam ao contribuinte a utilização dos valores de IRRF que sejam computados na apuração de ajuste do ano de sua retenção para integrar possível saldo negativo, mas não o obriga a tanto.

A interessada ressaltou que não se pode obstar o contribuinte de reaver um valor pago a maior, sob pena de ofensa ao Princípio do Enriquecimento ilícito e ao da moralidade que norteia toda a atividade administrativa.

Ademais, completou a Recorrente que o art. 14 da Instrução Normativa nº 21/97, vigente na época em questão, dispunha que prescindia de qualquer requerimento.

Outro argumento utilizado para que se aceite os valores mencionados neste item diz respeito à Supremacia da Verdade Material sobre a verdade formal, pois tais créditos efetivamente existem o que é comprovado pela documentação juntada aos autos.

No que tange aos valores de IRRF de juros de capital próprio, a DRJ não os considerou sob o argumento de que os mesmos não foram declarados na ficha correta.

A contribuinte alegou que houve um equívoco por parte da fonte pagadora ao classificar rendimentos sobre mútuo como juros sobre capital próprio.

Desta forma, não pode tal erro de forma alguma obstar o direito ao aproveitamento. Além disso, visando afastar quaisquer questionamentos sobre este crédito, a Recorrente acostou aos autos planilha contendo as contas do Razão que demonstram o oferecimento à tributação de referidos montante.

Por fim, o IRRF sobre serviços também não foi reconhecido pelo órgão julgador a quo sob o argumento de que não há comprovação do seu oferecimento à tributação, mesmo tendo a DRJ reconhecido a totalidades dos valores de IRRF sobre prestação de serviços.

Outro questionamento levantado pela contribuinte em sede de Recurso Voluntário foi a ausência de atualização dos créditos de saldo negativo de IRPJ e CSLL. Afirmou a Recorrente que a atualização se deu apenas sobre os valores de saldo negativo de IRPJ e CSLL até o período de abril de 2002.

A Postulante mencionou que o art. 6º, combinado com o art. 28 da Lei nº 9.430/96, dispõe que o contribuinte tem direito de corrigir pela taxa Selic os valores de saldo negativo de IRPJ e CSLL até fevereiro de 2003.

Concluiu a Recorrente que, caso o saldo integral não seja deferido, ao menos deverá ser considerado no cálculo do saldo negativo de IRPJ e CSLL, objeto da presente compensação, os valores dos juros Selic.

É o Relatório.”

1. Após a diligência realizada por determinação da Delegacia de Julgamento, surgiram várias questões específicas em torno do direito creditório reivindicado pela contribuinte em seu pedido de compensação.

2. Uma parte do direito creditório foi reconhecida e aproveitada na primeira instância administrativa, e a compensação foi homologada até o montante desse crédito (vol. VII, e-fls. 167).

3. Contudo, a maior parte do crédito não foi reconhecida/aproveitada, e a contribuinte suscitou vários questionamentos em sede de recurso voluntário, tratando tanto do saldo negativo reconhecido, mas não aproveitado, quanto do saldo negativo não reconhecido.

4. Quanto ao saldo negativo reconhecido (mas não aproveitado porque teria sido utilizado em outras compensações), o voto condutor do r. o Acórdão nº 1101-000.995, da 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento deste E. CARF, entendeu que "não restam óbices para que o mencionado saldo negativo, já julgado existente e válido pelo próprio Fisco, seja utilizado na presente compensação."

5. Já com relação ao saldo negativo não reconhecido, o r. Acórdão nº 1101-000.995 não examinou todas as questões suscitadas, porque entendeu que: *"o despacho decisório foi proferido após o lapso de 5 anos da entrega da DIPJ pela contribuinte. Portanto, verificou-se a homologação tácita dos valores ali declarados de sorte que não cabe à Receita Federal analisá-los"*.

6. Por fim, o referido acórdão também decidiu que *"os saldos negativos objeto de compensação devem ser atualizados pela taxa Selic conforme determina a legislação tributária"*.

7. Em sede recurso especial, a PGFN suscitou divergência jurisprudencial **especificamente em relação ao reconhecimento da homologação tácita, sustentando, em síntese, que o procedimento de análise de compensação declarada pela contribuinte não se caracteriza como aqueles tendentes à constituição do crédito tributário, não se sujeitando ao prazo decadencial previsto no art. 150 ou art. 173, I, ambos do CTN.**

8. Em sessão de 07 de dezembro de 2017, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, conheceu do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, deu-lhe provimento para afastar a homologação tácita da compensação, determinando que os autos fossem devolvidos à esta Turma Ordinária para o exame das matérias suscitadas no recurso voluntário e não apreciadas naquela fase processual em razão do que lá foi decidido.

9. O referido Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da ata da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende realizar a contagem da homologação tácita pelos prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. Uma vez afastada a homologação tácita, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gisele Barra Bossa, Relator.

10. Preliminarmente, cumpre consignar que, embora tenha sido trazida pelo patrono da ora Recorrente na tribuna, a arguição relativa à nulidade do despacho decisório que indeferiu a compensação em causa (e-fls. 1602) não foi suscitada em sede de Recurso Voluntário (fez constar das contrarrazões do Recurso Especial) e, assim sendo, tal questão sequer merece ser conhecida e apreciada.

11. Conforme relatado, as questões relativas ao saldo negativo reconhecido, mas não aproveitado e a devida atualização dos saldos negativos objeto de compensação pela taxa Selic já foram julgadas e, portanto, **o presente julgamento está adstrito à análise de parte do saldo negativo não reconhecido pela d. DRJ.**

12. As questões/razões de mérito suscitadas pela contribuinte em sede de Recurso Voluntário, para fins de ver reconhecido o seu direito creditório, deixaram de ser apreciadas em razão da C. Turma Ordinária ter considerado que o despacho decisório foi proferido após o lapso de 5 anos da entrega da DIPJ pela contribuinte e, assim sendo, o crédito teria sido homologado tacitamente.

13. Uma vez superada a divergência atinente à inocorrência da homologação tácita da compensação em exame, passemos a analisar as questões trazidas pela ora Recorrente em seu Recurso Voluntário para fins de comprovar a origem e legitimidade **do direito creditório pleiteado e não reconhecido** quando da decisão de primeira instância.

14. Dentre os valores que compõe o saldo negativo não reconhecidos pela r. decisão de piso, encontram-se aqueles relativos a (i) IRRF retidos no ano de 1999, mas aproveitados somente no ano subsequente; (ii) IRRF sobre “Juros sobre Capital Próprio”; e (iii) IRRF sobre serviços. Passemos a analisar cada um dos itens.

I. Da Possibilidade de Compensação do IRRF referente ao Ano-Calendário de 1999 para Composição do Saldo Negativo de IRPJ do Ano-Calendário de 2000

15. A r. decisão da DRJ não reconheceu o crédito decorrente de IRRF retido no ano-calendário de 1999 e aproveitado pela Recorrente no período subsequente, num total de R\$ 205.674,99, por entender que este procedimento violaria o quanto disposto nos artigos 2º e 6º, da Lei 9.430/96.

16. Logo, a decisão de piso sequer analisou as provas acostadas pela ora Recorrente, mas limitou-se a negar sua validade dos referidos créditos de IRRF pelo fato do aproveitamento não coincidir com o período da sua retenção.

17. Contrariamente ao exposto pelo órgão julgador de 1ª instância, não há na legislação vedação a compensação de créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ em períodos anteriores. Em nome das regras de hermenêutica e melhor técnica legislativa **não é possível presumir tal vedação** a partir da leitura dos citados artigos 2º e 6º, do mesmo diploma legal, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e violação do princípio da moralidade administrativa constante do artigo 2º, da Lei nº 9.784/96.

18. Confira-se o teor desses dispositivos:

“Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro 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.

(...)

Pagamento por Estimativa

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II- compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente."

19. Considero que os referidos artigos possibilitam ao contribuinte utilizar os valores de IRRF que sejam computados na apuração de ajuste anual do ano de sua retenção para integrar possível saldo negativo, **mas não o obriga a tanto e nem tem o condão de gerar a preclusão do direito creditório.**

20. Vejam que, os artigos 165 e 168, do CTN, disciplinam que o indébito pode ser reavido independente de prévio protesto, seja qual for a modalidade do seu pagamento, desde que manifeste seu interesse na restituição no prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

“Pagamento Indevido

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"

21. Não há dúvidas de que a Recorrente tem a possibilidade de reaver o IRRF retido no ano-calendário de 1999, cuja receita foi oferecida à tributação naquele ano-calendário e não aproveitado para a diminuição do IRPJ a pagar ou para a composição do saldo negativo, passando, necessariamente, a ser um imposto pago a maior.

22. Mas não é só, conforme assinalado pela ora Recorrente, à época do aproveitamento do IRRF de 1999, o artigo 14 da Instrução Normativa nº 21/97 (vigente à época), dispunha justamente que prescindia de qualquer requerimento a compensação tributos da mesma espécie, ou seja, o procedimento adotado pela contribuinte, de reconhecer os valores de IRRF de 1999 no ano-calendário subsequente, estava em conformidade a legislação emitida pela própria Secretaria da Receita Federal, tal como segue:

"Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, **independentemente de requerimento.**" (grifou-se)

23. Esse E. CARF, alias, já decidiu nesse sentido:

"Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/03/2003

IRRF - DECADÊNCIA - O imposto de renda retido na fonte sobre receitas incluídas na base de cálculo do IRPJ devem ser levados em conta no encerramento de cada período de apuração, para compor o saldo a pagar ou a restituir. **Eventual não inclusão do valor na apuração final, seja ela por períodos anuais, mensais (de 1993 até 1996) ou trimestrais (a partir de 1997), desde que comprovada sua existência e não utilização, não implica, necessariamente perda do direito.** Mas a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação o fulmina inexoravelmente.

IRRF - COMPROVAÇÃO - É certo que o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos poderá ser compensado, na declaração de ajuste do período, pela pessoa física ou jurídica, se a interessada possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. Mas tendo o contribuinte apresentado outros elementos, em consonância com a escrituração, que provam ter a pessoa jurídica sofrido o ônus do imposto é de se reconhecer o direito creditório, ainda que parcialmente.

Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso."(grifou-se)

(Recurso Voluntário, acórdão n.º 107-07.565, 1º Conselho de Contribuintes, 7ª Câmara, Relator: Luiz Martins Valero, Publicado no DOU em 24.03.2009)

24. Em que pese a Recorrente não tenha efetuado a retificação das declarações correspondentes aos períodos anteriores - potencial equívoco da Recorrente quanto a omissão do crédito ora pleiteado na DIPJ relativa ao ano-calendário de 1999, sendo, por conseguinte, inserida na DIPJ do período de apuração subsequente-, tal circunstância não pode, por si só, obstar o legítimo direito de crédito do contribuinte.

25. Exceção a essa regra se dá justamente diante das seguintes hipóteses: (i) se reconhecida decadência do direito pleiteado; (ii) se os tributos retidos na fonte relativos aos exercícios anteriores já tiverem sido compensados; (iii) ausência de comprovação do oferecimento à tributação das receitas que originaram o IRRF relativo ao ano-calendário de 1999; e (iv) quando a documentação suporte é insuficiente para demonstrar a origem do crédito e/ou não esclarece de forma assertiva e sem contradições a composição dos valores discutidos.

26. Logo, somente diante da comprovação pela autoridade fiscal de uma dessas hipóteses é que o direito creditório não deve ser reconhecido.

27. *In casu*, a demonstração de que o IRRF relativo ao ano-calendário 1999, no montante de R\$ 205.674,99, fora utilizado no ano-calendário de 2000 é comprovada pelos razões contábeis anexados aos autos (docs. 07 "Planilha Resumo Comprobatório Ano 1999 e 2000", e-fls. 849/857 e 08 "razões de contas e analítico" da petição protocolada em 18.11.08, e-fls. 858/872).

28. A Recorrente assim esclarece e comprova:

“(…) Os valores de IRRF a recuperar foram lançados à débito nas contas do ativo IRRF a recuperar (vide contas do Razão "065 065 0000000 0180809 000 00000 0000 IMP. RENDA RETIDO NA FONTE" e "065 065 00000000 180811 000 00000 IMP. RENDA RETIDO") durante o ano-calendário de 1999 e lançados à crédito nessas mesmas contas em 2001, quando fechamento da DIPJ/2001, relativa ao ano-calendário de 2000, demonstrando que o aproveitamento do crédito de IRRF do ano 1999, ocorreu no ano-calendário de 2000.

Veja-se que os valores referenciados pelas letras B até X **(vide doc. 01 "Planilha demonstrativa de IRRF" da petição protocolada em 11.02.09, em manifestação a Informação Fiscal emitida pela D. Fiscalização)** estão lançados à débito na conta "065 065 0000000 0180809 000 00000 0000 IMP. RENDA RETIDO NA FONTE" **(vide doc. 02 "Razões" da mencionada petição protocolada em 11.02.09)** e assim permaneceram durante todo o ano calendário de 1999 e 2000, tendo sido lançados a crédito no fechamento da DIPJ, pelo que se verifica do lançamento referenciado como 1C e 1D.

O valores referenciados pelas letras Z até LL **(vide doc. 01 da petição protocolada em 11.02.09, já mencionado)** estão lançados à débito na conta "065 065 00000000 180811 000 00000 IMP. RENDA RETIDO **(vide doc. 02 da petição protocolada em 11.02.09, já mencionado)** e assim permaneceram durante todo o ano calendário de 1999 e 2000, tendo sido lançados a crédito no fechamento da DIPJ, pelo que se verifica do lançamento referenciado como 1C e 1D.

Note-se que há uma diferença de R\$ 43.817,17 (R\$ 665.899,52 — R\$ 622.082,35), justificada pela diferença entre o informe entregue pelas entidades e a contabilização efetuada nestes anos-calendário.

Por fim, a comprovação do oferecimento à tributação das receitas que originaram o IRRF relativo ao ano-calendário de 1999 foi feita juntamente com a comprovação do oferecimento à tributação relativo ao ano-calendário de 2000 **(vide docs. 8 a 9 "demonstração do oferecimento à tributação dos valores de IRRF" da petição protocolada em 18.11.08)**.

Para facilitar a verificação da contabilização das receitas acima mencionada, a Recorrente elaborou as anexas planilhas **(vide doc. 09 da petição protocolada em 18.11.08, já mencionado)**, relacionando, por número de correspondência (coluna "Corresp"), os valores contabilizados às contas de resultado e suas respectivas contrapartidas nas contas de ativo.

Como exemplo, verifica-se que os lançamentos à crédito nas contas contábeis nº 9401002 ("Juros recebidos") e nº 9401010 ("Atualização Cambial E. M. Mason") e com os lançamentos devidamente identificados pelos números de correspondência acima mencionados, tais valores compuseram o resultado da Recorrente nos referidos anos, quer seja em 1999, quer seja em 2000 e, portanto, foram devidamente oferecidos à tributação.”

29. Conforme salientado e em homenagem ao princípio da verdade material, os erros e omissões eventualmente cometidos pela Recorrente ao elaborar os formulários ou pedidos fiscais não têm o condão de obstar o direito da Recorrente de compensar um tributo pago a maior.

30. Diante de todo conjunto probatório apresentado, os valores de IRRF do ano-calendário de 1999 devem ser reconhecidos. Não há dúvidas de que a ora Recorrente atendeu os pressupostos técnicos hábeis a possibilitar o reconhecimento do seu direito creditório. E, assim sendo, devem os valores a título de IRRF retidos no ano-calendário de 1999 compor a ficha 12-A da DIPJ do ano-calendário de 2000, para que o respectivo saldo negativo possa refletir o aproveitamento desse crédito.

II. Dos Valores de IRRF sobre “JCP”

31. Outro ponto controvertido a ser apreciado se refere ao não reconhecimento dos valores de IRRF sobre juros sobre capital próprio (“IRRF JCP”), num montante de R\$ 64.165,02. **A r. DRJ entendeu que a contribuinte não teria declarado nenhum valor de Receitas de Juros sobre Capital Próprio, constante da Ficha 06 A da DIPJ, tal como segue:**

“Atente-se que o IRRF do código 5706 — juros sobre capital próprio, no total de R\$ 64.165,02, não será considerado como antecipação no ajuste em 31/12/2000, em razão de a contribuinte não ter declarado na Ficha 06A — Demonstração de Resultado, qualquer valor na linha 23 — Receitas de Juros sobre capital próprio”

32. Contudo, de acordo com a ora Recorrente, não deveria haver quaisquer valores na linha “Receitas de Juros sobre capital próprio” da Ficha 06 A da DIPJ do ano-calendário de 2000, vez que *“referidos valores de IRRF foram equivocadamente classificados pela fonte pagadora (vide doc. 10 da petição protocolada em 18.11.08), no caso a “Powertrain Indústria e Comércio Ltda.”, como sendo de JCP, quando que na verdade tratam-se de valores de remuneração de mútuo recebidos da Powertrain”*.

33. Entendo assistir razão a contribuinte quando defende que o referido equívoco de preenchimento do Informe de Rendimento praticado por um terceiro, no caso a PowerTrain, não pode de forma alguma obstar o direito ao aproveitamento desses créditos, especialmente por este já foi devidamente reconhecido na Informação Fiscal, elaborada pela douta autoridade preparadora, responsável pela verificação da existência do saldo negativo de IRPJ e CSLL objeto da presente Declaração de Compensação. **Confira-se (Informação Fiscal, e-fls. 1193):**

O contribuinte por sua vez pretende compensar R\$. 205.674,99, do ano calendário de 1999 e R\$. 416.407,36, do ano calendário de 2000, **perfazendo uma compensação total de R\$. 622.082,35, alegando estar amparado pelo artigo 14 da IN SRF nº 21/97, deixando no entanto de informar e comprovar quantum do ano calendário de 1999 foi compensado de IRRF e deixa também, de comprovar em sua escrituração o valor de R\$. 2.439,50, não encontrado em DIRFs, o que prejudica o pleito, que neste procedimento é de se acatar o valor de R\$. 413.967,86 e não R\$. 416.407,36**, Ressalte-se que já houve compensação de IRRF na DIPJ, ano calendário de 1999 (doc. de fls. 1164 a 1170) e que o valor de R\$. 2.439,50, este integrante do valor do IRRF do ano calendário de 2000, que pretende o contribuinte também compensar, não aparece ele como beneficiário conforme demonstrativo do IRRF, ficha 43 da DIPJ (doc. de fls. 232 a 235), assim como nas DIRFs (doc. de fls. 236 a 240), tendo o BRADESCO como declarante, que se verifica no seu pleito, às fls. 305.

34. Os valores de IRRF num total de R\$ 413.967,86 foram reconhecidos e, por consequência, a d. fiscalização acatou também os valores relativos ao IRRF sobre rendimentos de mútuo (equivocamente classificado como de JCP), que compunham esse total de R\$ 413.967,86, **não podendo assim ser desconsiderados quando do julgamento de 1ª instância.**

35. De acordo com a **Informação Fiscal**, a Recorrente logrou comprovar R\$ 622.082,35 do total de R\$ 665.889,52 declarado em sua DIPJ de 2001. O valor total de IRRF - R\$ 622.082,35 -, por sua vez, era composto de (i) R\$ 205.674,99, do ano-calendário de 1999 e (ii) R\$ 416.407,36 do ano-calendário de 2000.

36. Em linha com o abordado no tópico anterior, os valores de IRRF de 1999 (R\$ 205.674,99) foram desconsiderados pela d. fiscalização, remanescendo o valor R\$ 416.407,36 de IRRF apurado no ano-calendário de 2000.

37. O valor de R\$ 416.407,36 foi reduzido para R\$ 413.967,86 (valor acatado pela Informação Fiscal) porque a contribuinte não consta como beneficiária do IRRF nos Informes de Rendimento emitidos pelo Banco Bradesco (fls. 236 a 240). Logo, essa diferença de R\$ 2.439,50 acabou por não ser considerada pela autoridade preparadora.

38. Em sendo certo que a **própria fiscalização reconheceu o valor de IRRF no montante de R\$ 413.967,86, fatalmente restou acatado o valor aqui discutido de R\$ 64.165,02.** Isso porque, dentro valor de R\$ 413.967,86 estão os R\$ 64.165,02 de IRRF **equivocadamente classificados como de JCP.**

39. O próprio quadro apresentado pela contribuinte ilustra a situação ora descrita (e-fls. 1205):

ANO 1999 e 2000		
Ano	Informe de Rendimento	Valor IRRF (Contábil)
1999	Maserti	149,244.93
1999	Distribuidora	1,081.80
1999	Citibank	45,411.69
1999	Citibank	4,174.39
1999	Distribuidora	362.18
1999	PowerTrain	5,400.00
Total 1999		205,674.99
2000	PowerTrain	64,166.57
2000	Maserti	216,929.91
2000	Citibank	127,471.38
2000	PowerTrain	5,400.00
Total 2000		413.967,86
Total Ano 1999 e 2000		619.642,85

40. No mais, vale verificar os demonstrativos abaixo constantes da Informação Fiscal (e-fls. 1196/1197):

DETALHAMENTO/MÊS	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
BASE DE CÁLCULO	(1.233.220,21)	(103.220,21)	(1.003.935,74)	1.352.331,68	5.347.352,53	8.755.788,79
IRPJ – APURADO				202.849,75	802.102,88	1.313.368,32
ADICIONAL	-	-	-	127.233,17	524.735,25	863.578,88
IRPJ + ADICIONAL	-	-	-	330.082,92	1.326.838,13	2.176.947,20
(-) IRRF - LINHA 07	-	-	-	142.957,61	142.957,61	146.732,26
(-) PAT - LINHA 05	-	-	-	7.242,61	30.994,89	51.227,66
(-) IR DEVIDO MESES ANT.	-	-	-	-	179.882,70	1.152.885,63
IMP.DE RENDA A PAGAR	-	-	-	179.882,70	973.002,93	826.101,65
IMPOSTO COMPENSADO				-	-	-
IMPOSTO PAGO				179.882,70	1.001.286,16	797.818,42
SALDO CREDOR				0,00	(28.283,23)	28.283,23
SALDO DEVEDOR				-	-	-
IMP. DE RENDA A PAGAR APÓS COMPENS. E PAGTO.				-	-	-

DETALHAMENTO/MÊS	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
BASE DE CÁLCULO	12.476.680,44	15.241.008,29	22.642.990,13	25.186.422,28	28.418.381,90	25.871.679,52
IRPJ – APURADO	1.871.502,07	2.286.151,24	3.396.448,52	3.777.963,34	4.262.757,29	3.880.751,93
ADICIONAL	1.233.668,04	1.508.100,83	2.246.299,01	2.498.642,23	2.819.838,19	2.563.167,95
IRPJ + ADICIONAL	3.105.170,11	3.794.252,07	5.642.747,53	6.276.605,57	7.082.595,48	6.443.919,88
(-) IRRF - LINHA 07	196.326,56	204.370,76	258.494,18	389.576,53	413.967,86	413.967,86
(-) PAT - LINHA 05	73.335,17	89.703,29	133.897,34	148.940,08	168.114,00	182.546,18
(-) IR DEVIDO MESES ANT.	1.978.987,28	2.835.508,38	3.500.178,02	5.250.356,01	5.738.088,96	6.500.513,62
IMP.DE RENDA A PAGAR	856.521,10	664.669,64	1.750.177,99	487.732,95	762.424,66	(653.107,78)
IMPOSTO COMPENSADO	-	-	1.822.792,81	487.732,95	510.492,99	-
IMPOSTO PAGO	856.521,10	592.054,82	-	-	-	-
SALDO CREDOR	-	-	(72.614,82)	-	-	(653.107,78)
SALDO DEVEDOR		72.164,82	72.614,82			251.931,67
IMP. DE RENDA A PAGAR APÓS COMPENS. E PAGTO.	-	72.614,82	-	-	251.931,67	(401.176,00)

41. Diante desse contexto fático, lógico concluir que tais receitas foram oferecidas à tributação, do contrário estaremos admitindo/presumindo que a douta autoridade fiscal responsável pela **Informação Fiscal de fls. 1190/1198**, não procedeu com a devida diligência.

42. Não tenho dúvidas de que a autoridade diligenciante fez a análise e a reapuração para concluir que os juros foram tributados, inclusive considerou a possibilidade de alteração da respectiva DIPJ, basta ver, repita-se, a **Informação Fiscal de fls. 1190/1198 (vide itens 34 a 41)**.

43. Ademais, tal circunstância fática sequer foi enfrentada pela DRJ, o r. órgão de julgamento se limitou a dizer (leia-se, motivar sua decisão) na ausência de declaração de Receitas de Juros sobre Capital Próprio na Ficha 06 A da DIPJ (item 31 deste voto) e **não adentrou ao mérito** relativo à comprovação de que tais valores teriam natureza jurídica diversa (rendimentos de mútuo e não de JCP), tampouco se foram oferecidos ou não a tributação, o que, ao ver desta relatoria, **restou superado pelo próprio teor e trabalho materializado na referida Informação Fiscal**.

44. Por fim, para sanar quaisquer dúvidas acerca da existência do referido crédito IRRF, a Recorrente trouxe aos autos planilha contendo as contas do Razão (docs. 07, 08 e 09, e-fls. e-fls. 849 e ss).

45. Do exposto, considero que tais valores de IRRF sobre rendimentos de mútuo devem ser devidamente reconhecidos.

III – Dos Valores de IRRF sobre Serviços

46. A r. decisão de piso desconsiderou parcela do IRRF incidente sobre prestação de serviços, num total de R\$ 1.465,63. Veja-se:

"Nota-se, contudo, que as planilhas não englobam todos os rendimentos de prestação de serviços constantes da DIRF (R\$ 536.195,85), restringindo-se às receitas de serviços nos valores de R\$ 360.000,00 (fls. 900 e 922) e de R\$ 38.460,00 (fls. 935 e 936), totalizando R\$ 398.460,00, enquanto a Ficha 06 A da DIPJ/2001 — Demonstração de Resultado, fls. 1.263, indica na linha 08 — receita de Prestação de Serviços no montante de R\$ 439.436,17. Assim, não comprovado nos autos de oferecimento à tributação da diferença de receita de serviços de R\$ 96.759,68 (R\$ 536.195,85 menos R\$ 439.436,17), cumpre à autoridade administrativa, em resguardo ao erário público, admitir como dedutível na DIPJ/2001 apenas a IRRF correspondente ao percentual das receitas de serviços tributadas (de R\$ 439.436,17), que corresponde ao valor de R\$ 6.656,16."

47. A ora Recorrente sustenta que a Informação Fiscal elaborada pela d. fiscalização foi clara em reconhecer a totalidade dos valores de IRRF sobre prestação de serviços, num total R\$ 8.121,79. Contudo, na prática, a autoridade preparadora nada especificou a esse respeito em suas conclusões.

48. No mais, mesmo após decisão proferida pela d. DRJ, a ora Recorrente não trouxe aos autos prova capaz de demonstrar que os valores recebidos a título de prestação desses serviços foram oferecidos à tributação.

49. Em vista desse cenário, considero que não deve ser reconhecida essa parte do crédito de saldo negativo de IRPJ ora discutido.

Conclusão

50. Diante do exposto, VOTO no sentido de homologar parcialmente a compensação, devendo ser reconhecidas as parcelas do crédito de saldo negativo de IRPJ relativas aos itens (i) e (ii) do presente julgado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

Voto Vencedor

Em que pesem os argumentos apresentados pela Ilustre Colega Relatora, peço vênia, para, respeitosamente, divergir de seu voto para fins de não homologar a compensação e não reconhecer os créditos decorrentes de (i) IRRF retidos no ano de 1999, mas aproveitados somente no ano subsequente; e ii) IRRF sobre “Juros sobre Capital Próprio”, pelos fundamentos a seguir.

i) IRRF retidos no ano de 1999, mas aproveitados somente no ano subsequente

Alega a Recorrente que o valor de **R\$ 205.674,99** referente ao IRRF do ano calendário de 1999, não foi utilizado nesse período, mas sim no ano-calendário 2000 ao argumento de estar amparada pelo artigo 14 da IN SRF nº 21, de 1997, que estabelece:

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, **independentemente de requerimento**. (Grifo nosso)

Entendo não assistir razão à recorrente. Vejamos.

Inicialmente, deve ser salientado que o direito creditório pleiteado tem natureza de saldo negativo de IRPJ, ou seja, não se cogita falar em pagamento indevido ou a maior de IR-Fonte, pelo que se afasta a incidência do dispositivo normativo supracitado.

A questão que deve ser aqui solucionada trata apenas da possibilidade de um valor de IR-Fonte devido e retido em 1999 possa compor o saldo negativo do ano-calendário 2000.

Os artigos 7º e 67 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, reproduzidos nos artigos nº 251 e 274 do Decreto nº 3000, de 1999 – Regulamento do imposto de renda – RIR/99, dispõem que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e que o lucro líquido do exercício deve ser apurado com observância da Lei nº 6.404, de 1976.

DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

Art 67 - Este Decreto-lei entrará em vigor na data da sua publicação e a legislação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será aplicada, a partir de 1º de janeiro de 1978, de acordo com as seguintes normas:

XI - o lucro líquido do exercício deverá ser apurado, a partir do primeiro exercício social iniciado após 31 de dezembro de 1977, com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. [RIR/99: arts . 251 e 274]

O art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976, por sua vez, estabelece que na apuração do resultado do exercício deve ser observado o regime de competência:

LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976.

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

[...]

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Com base na legislação acima tem-se que a regra geral para fins de apuração do lucro real é o regime de competência, salvo disposição que especifique o contrário.

Em consonância com o exposto acima, os arts. 2º e 6º da Lei 9.430, de 1996, estabelecem que a pessoa jurídica optante pelo lucro real com base estimada (lucro real anual) poderá deduzir do imposto devido, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real. Na hipótese de apuração de saldo negativo imposto tal valor – o saldo negativo – será compensado.

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996

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.

[...]

§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.

§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:

[...]

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.

[...]

Art.6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no §2º;

II - **compensado** com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, **se negativo**, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

Verifica-se, pois, que na apuração do saldo de imposto a pagar ou a compensar, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor de IR-Fonte incidente sobre as respectivas receitas computadas na apuração do lucro real; ambos – receita e IR-Fonte – devem pertencer ao mesmo período de apuração, em observância ao regime de competência. No caso de o valor apurado de IR, após as deduções legais, superar o recolhido e/ou retido ter-se-á saldo negativo de IR, este sim, passível de compensação em período diverso.

Nessa linha, o valor de IR-Fonte apurado no ano-calendário 1999 não é passível de compensação no ano-calendário 2000.

ii) IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio

A decisão de primeira instância desconsiderou o valor de IR-Fonte no valor de R\$ 64.165,02 em razão de não ter sido declarado na Ficha 06A – Demonstração de Resultado, qualquer valor na linha 23 – Receitas de Juros sobre capital próprio.

A Recorrente, por sua vez, alega que *“referidos valores de IRRF foram equivocadamente classificados pela fonte pagadora (vide doc. 10 da petição protocolada em 18.11.08), no caso a "Powertrain Indústria e Comércio Ltda.", como sendo de JCP, quando que na verdade tratam-se de valores de remuneração de mútuo recebidos da Powertrain”*. Salienta ainda que o equívoco no preenchimento por um terceiro não poder obstar o reconhecimento do crédito e que tal direito teria sido reconhecido pela Fiscalização.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, estabelece que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, para fins de comprovação do direito creditório, no caso de erro material, cabe ao contribuinte provar o direito alegado. Uma vez colacionados aos autos, dentro do prazo legal, elementos probatórios suficientes e hábeis, o equívoco não pode figurar como óbice ao direito creditório postulado; em não o fazendo fica prejudicada a apuração da liquidez e certeza do crédito vindicado.

No caso em análise, compulsando os autos, não foi possível comprovar que os valores que a Recorrente alega ser remuneração de mútuo foram oferecidos à tributação. A propósito, estabelece a Súmula CARF nº 80: *“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.”*

O pedido do recorrente está fundamentado apenas em uma construção retórica pela qual pretende presumir que a receita foi oferecida à tributação, sem apontar qualquer registro contábil nesse sentido ou qualquer outra evidência concreta equivalente.

Saliente-se ainda, que o julgador de primeira instância procedeu a uma análise meticulosa em relação aos valores compensados, razão pela qual indeferiu o valor em análise. Ciente da glosa, caberia à Recorrente apresentar elementos probatórios suficientes e hábeis para

comprovar o direito vindicado. Em não o fazendo, conforme dito acima, resta prejudicada a liquidez e certa do crédito postulado.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento para indeferir a homologação dos créditos decorrentes de (i) IRRF retidos no ano de 1999, mas aproveitados somente no ano subsequente e ii) IRRF sobre “Juros sobre Capital Próprio”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator