



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.721023/2013-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.902 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 31 de agosto de 2023
Recorrente UDAIPUR ADMINISTRACAO DE BENS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não caracteriza-se como inovação ou alteração de critério jurídico, a decisão "a quo" que limitou-se a esclarecer a razão pela qual a compensação não foi homologada, já que no despacho decisório a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, o não oferecimento à tributação das receitas financeiras.

TRIBUTAÇÃO. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. LUCRO PRESUMIDO. SÚMULA CARF nº 80

Os rendimentos auferidos em aplicações em fundos de investimento financeiro devem ser acrescidos ao lucro presumido para fins de tributação do IRPJ, ainda que não tenha havido o resgate da aplicação financeira, na medida em que a pessoa jurídica tenha utilizado o IRRF sobre tais rendimentos para dedução do IRPJ. Ademais, na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Acórdão de n.º 106-825, proferido pela 11ª Turma da DRJ06, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado no valor original de R\$ 198.637,77.

Para melhor descrever a situação fática dos autos, transcrevo o relatório constante do acórdão de piso:

Trata-se de Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada na DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9110, que tem como crédito saldo negativo de IRPJ apurado pelo lucro presumido do 4º trim/2007, no valor original de R\$ 297.717,03. O crédito declarado na DCOMP não foi reconhecido em razão da falta de comprovação de que os rendimentos correspondentes ao imposto retido foram oferecidos à tributação.

Nesse sentido, em resumo, são os seguintes excertos:

2. O declarante Udaipur Admin. de Bens foi sucedido por incorporação pela GMR Participações S/A (fls.10/11). Anexei as Fichas 14A – Apuração do Imposto de Renda sobre Lucro Presumido e 54 – Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL retidos na Fonte da DIPJ transmitida em 30/06/2008 (fls. 10/13), onde no 4º trimestre do ano de 2007 não consta nenhum valor na Ficha 14A, linha 06 – Rendimentos e Ganhos Líquidos de Aplicações de Renda Fixa/ Renda Variável (fls. 10/12).

3. Intimei o sucessor em 14/03/2013 (fls. 15/16), com ciência em 21/03/2013 (fl. 17), a apresentar documentação hábil e idônea para:

3.1 Comprovação, nos termos do inc.III, § 4º, do art.2º da lei n.º 9.430/1996, de que levou à tributação os rendimentos de aplicações financeiras abaixo (valores em R\$), tendo em vista que informou na DIPJ ano-cal. 2007, na Ficha 61B, linha 12, “Regime de Apuração das Receitas” – Caixa” e na Ficha 14A, linha 06 “Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicação Renda Fixa/ Renda Variável” - valor zerado:

Fonte Pagadora	CNPJ	Nome	Cód. Rec.	Rendimento	IRRF
05.513.183/0001-62		Lina Plus FIC de FI	6800	1.984.780,35	297.717,03

4. Em resposta de 08/04/2013 (fls. 18/29), apenas afirma no item II- Direito, que o regime de tributação correto é o regime de competência e que houve erro no preenchimento da Ficha 14A, linha 06, onde deixaram de indicar o rendimento de R\$ 1.984.784,35 da aplicação financeira efetuada na Lina Plus FIC de FI (fl. 21).

[...]

12. Mesmo intimado (§ 3º), o sucessor do declarante não comprovou ter levado à tributação as receitas financeiras, apenas alegando erro no preenchimento da Ficha 14A, linha 06 “Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicação Renda Fixa/Renda Variável”, onde deveria constar o rendimento de R\$ 1.984.784,35 da aplicação financeira efetuada na Lina Plus FIC de FI (§ 4º). 13. Ressalte-se que, ainda que a alegação fosse aceita, tal fato acarretaria na seguinte apuração do lucro presumido:

FICHA 14A - APURACAO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO PRESUMIDO

(...)

06.RENDIMENTOS E GANHOS LIQ.APLIC.RENDA FIXA/RENDA VAR.	1.984.784,35
---	--------------

(...)

20.BASE DE CALCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO	1.984.784,35
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO	
21.A ALIQUOTA DE 15%	297.717,62
22.ADICIONAL	192.478,44
23.DIFER.DE IR DEVIDA PELA MUDANCA DE COEF.S/REC.BRUTA	0,00

DEDUCOES

24. (-) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	297.717,03
--	------------

(...)

29.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	192.479,03
-----------------------------	------------

14. Logo, tendo em vista a falta de certeza e liquidez do crédito, proponho que não seja reconhecido o SN de IRPJ presumido do 4º trim/2007, no termos do art. 170, caput do CTN c/c art.2º, § 4º, inciso III da lei nº 9.430/1996.

Cientificada em 08/05/2013, a sucessora GMR Participações S/A apresentou manifestação de inconformidade em 07/06/2013, na qual, em síntese, assim se pronunciou:

5. Veja-se, portanto, que em razão da incorporação da UDAIPUR pela GMR acima mencionada ocorrida no ano de 2008, houve equívoco por parte da sucessora ao informar ao I. Fiscal que o regime de apuração adotado na DIP7 no ano calendário de 2007 (Doc. 06) na sucedida (UDAIPUR) era regime de competência e não o de caixa, de modo que teria ocorrido um erro de preenchimento na DIPJ.

6. Em razão do curto prazo para resposta ao questionamento do I. Fiscal a Requerente, sucessora da credora original do saldo negativo de imposto de renda da UDAIPUR, não teve o tempo hábil para analisar todos os documentos da empresa sucedida que tem em seus arquivos, de modo que apenas com o recebimento do despacho decisório e diante da necessidade da apresentação da presente Manifestação de Inconformidade a Requerente conseguiu verificar que da DIPJ do ano calendário de 2007 (Doc. 06), bem como dos extratos bancários (Doc. 07) e do razão contábil da UDAIPUR (Doc. 08) e das demonstrações financeiras em 31/12/2007 e de 2006 e parecer dos auditores independentes (Doc. 09) verifica-se que o regime de apuração das receitas desta empresa no ano de 2007 era efetivamente o de caixa.

[...]

10. No Informe de Rendimentos Financeiros do ano de 2007 (**Doc. 04**) verifica-se que os rendimentos que ocasionaram a retenção na fonte foram os seguintes:

Mês	Rendimentos Nominais	Imposto de Renda
Janeiro	R\$ 767,30	R\$ 173,02
Fevereiro	R\$ 6.411,87	R\$ 1.445,24
Maio	R\$ 3.425.423,74	R\$ 513.813,55
Novembro	R\$ 1.984.780,35	R\$ 297.717,03
Totais	R\$ 5.417.383,26	R\$ 813.148,84

[...]

13. Porém, nos meses de maio e novembro de 2007 a Requerente não resgatou cotas do fundo, tendo sofrido mera retenção semestral de Imposto de Renda (conforme IN SRF n.º 575/2005) (conhecido como "come-cotas").

14. Deste modo, a despeito de a retenção na fonte do imposto de renda ter ocorrido nos meses de maio no valor de R\$ 513.813,55 e novembro/2007 no valor de R\$ 297.717,03, nesses períodos a empresa não auferiu qualquer receita financeira pra fins fiscais, já que não houve qualquer efetivo recebimento de valores (não tendo, conseqüentemente, qualquer efeito em seu caixa).

15. Em razão disso, a Requerente informou em sua DIPJ do ano calendário de 2007, na ficha Ficha 14A "Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicação Renda Fixa/Renda Variável" o valor de R\$0,00 e ao mesmo tempo indicou na linha 24 da mesma Ficha "Imposto de Renda Retido na Fonte" o valor correspondente ao IR retido de R\$ 297.717,03, sem que nisso houvesse qualquer irregularidade, já que, de fato, adotando-se a faculdade prevista na legislação, a Requerente reconheceu a respectiva receita correspondente ao rendimento no exercício do seu efetivo recebimento (regime de caixa).

[...]

21. Com isso, pode ocorrer um "descasamento" entre o ano em que o IRRF foi efetivamente retido e recolhido e o ano em que a receita é reconhecida para fins de tributação pela pessoa jurídica. E este é exatamente o caso da Requerente.

[...]

26. E não é só. Em dezembro de 2008 houve a incorporação da UDAIPUR pela GMR e, uma vez que a GMR se enquadra na apuração do imposto de renda pelo lucro real, no momento da incorporação a GMR reconheceu as receitas que foram auferidas pelo regime de competência mas que ainda não haviam sido oferecidas à tributação.

27. Em virtude disso, tanto as receitas de 2007, como as receitas de 2008 foram oferecidas à tributação no momento da incorporação da UDAIPUR pela GMR, conforme se depreende da planilha de apuração de IRPJ e CSLL diferido dos anos de 2007 e 2008 que a Requerente anexa à presente (**Doc. 10**).

28. Portanto, no ano de 2008 a Requerente, na condição de sucessora, levou à tributação a integralidade das receitas em comento, conforme se depreende da Ficha 14A da DIPJ do ano calendário de 2008 da empresa sucedida (**Doc. 11**).

[...]

32. Além disso, na justificativa de seu raciocínio, o I. Fiscal acabou provocando a **NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO** de não homologação de compensação.

33. Isso pode ser afirmado na medida em que o objeto do despacho decisório é a homologação ou não dos elementos declarados no pedido de compensação (a rt. 44 da In SRF 1300/2012), quais sejam, o crédito e o débito que o contribuinte pretende compensar. Não obstante, em sua fundamentação o I Fiscal não atacou o valor do imposto de renda retido na fonte que deu origem ao crédito para indicar, por exemplo, a inexistência de saldo credor ou a utilização do saldo em pedido de compensação anterior.

[...]

8. Portanto, uma vez que o I. Fiscal não questionou o valor de imposto de renda retido na fonte que originou o saldo negativo, deveria ele ter homologado a compensação (haja vista a existência incontestável do crédito) e lavrado o competente auto de infração' para lançamento de ofício do imposto de renda que a Requerente supostamente teria deixado de pagar.

39. E, uma vez que a Requerente transmitiu sua DIPJ de 2007 com a apuração de crédito em 30/06/2008, tem o I. Fiscal apenas até 30/06/2013 para lavrar o aludido auto de infração, sob pena de decair o direito de lançar o suposto débito (como houve retenção e recolhimento de IRRF, aplica-se o prazo do art. 150, § 40, do CTN).

[...]

46. Por todo o exposto, haja vista terem sido esclarecidas todas as alegações do I. Fiscal que não homologou a presente compensação, requer a Requerente seja homologada a compensação objeto do PER/DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9120”.

Por sua vez, a 11ª Turma da DRJ06, ao analisar a manifestação de inconformidade, julgou-a procedente em parte para reconhecer o crédito no valor original de R\$ 198.637,77 e homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o Despacho Decisório, realizado por autoridade competente, atende os requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE RECEITA OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

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.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário visando à reforma da decisão recorrida, alegando, em síntese:

“II - DAS PRELIMINARES

II.1 - DA NULIDADE DO ACÓRDÃO POR INOVAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO

10. Conforme discorrido na síntese fática, o despacho decisório glosou a totalidade do crédito de R\$ 297.717,03 reclamado a título de saldo negativo de IRPJ apurado em razão da retenção de IRRF, sob o fundamento de que as respectivas receitas financeiras no valor de R\$ 1.984.780,35 deveriam ter sido levadas à tributação no exercício de 2007:

12. Mesmo intimado (§ 3º), o sucessor do declarante não comprovou ter levado à tributação as receitas financeiras, apenas alegando erro no preenchimento da Ficha 14A, linha 06 “Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicação Renda Fixa/Renda Variável”, onde deveria constar o rendimento de R\$ 1.984.784,35 da aplicação financeira efetuada na Lina Plus FIC de FI (§ 4º).

(...)

17. Tendo em vista o apurado no item II, § 14, proponho o não reconhecimento do crédito de SN de IRPJ presumido do 4º trim/2007 e não homologada a compensação da DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9120. (g.n.)

11. Por sua vez, a C. DRJ acolheu a tese manejada em sede de manifestação de inconformidade, **reconhecendo que as referidas receitas financeiras não deveriam ser levadas à tributação no exercício de 2007:**

Segundo o inciso II do § 3º do art. 770 do RIR/99, supracitado, “os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa).”

Com efeito, de acordo com a legislação de regência, pode haver um descompasso entre os períodos de apuração em que houve a efetiva retenção e em que a receita financeira foi submetida à tributação. E ao que tudo indica, foi o que ocorreu no caso vertente, uma vez que, se de um lado a interessada também informou na DIPJ do AC 2007, Ficha 61B, linha 12, “Regime de Apuração das Receitas: Caixa” e juntou nesse sentido Razão e extratos bancários, de outro lado as retenções na fonte ao longo do ano de 2007 ocorreram basicamente em maio e novembro, meses do chamado come cotas”, consoante determinado pela IN SRF n.º 575/2005 e demonstrado pelo Informe de Rendimentos Financeiros reproduzido abaixo (Ⓜ...)

12. Ocorre que, apesar de ter acolhido a tese da Recorrente, a C. DRJ reconheceu somente parte do direito creditório reclamado, sob o argumento de que não foi possível verificar se **“toda receita financeira foi oferecida à tributação” no exercício de 2008:**
(...)

13. Em outras palavras, enquanto a Autoridade Fiscal de origem (i) sustentou que o procedimento adotado foi **incorreto** por não ter oferecido à tributação as receitas financeiras percebidas no **exercício de 2007**; a C. DRJ (ii) decidiu que o procedimento adotado foi **correto**, porém, sustentou que a Recorrente supostamente não logrou êxito na comprovação de que tais receitas financeiras foram integralmente levadas à tributação no **exercício de 2008** quando da incorporação da Udaipur Administração de Bens S.A. (tributada sob o regime de caixa) pela GMR Participações S/A (tributada sob o regime de competência).

14. Neste sentido, consoante demonstrado, o acórdão recorrido – **de forma inovadora** – empreendeu enorme esforço para tentar sanar o despacho decisório deficiente, trazendo novas alegações para manter – ainda que parcialmente – a exação fiscal. Assim, trata-se, sem dúvidas, de inovação nos fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal de origem para tentar salvar débito tributário indevidamente exigido.

15. Entretanto, não cabe à C. DRJ, por ocasião do julgamento da manifestação de inconformidade, modificar os critérios jurídicos do despacho decisório, sob pena de indevida usurpação da competência outorgada à Fiscalização, o que resulta em nítido cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o qual não teve a oportunidade de se defender contra os novos fundamentos eleitos.

16. Decerto, deveria a autoridade julgadora ter solucionado a lide com base nos argumentos que lhes foram submetidos pelas partes, isto é, pela Autoridade Fiscal e pela Recorrente.

17. Em outros dizeres, a inovação no critério jurídico para manutenção – ainda que parcial – da exação, configura supressão de instância e cerceamento do direito de defesa da Recorrente, motivo pelo qual a decisão recorrida deve ser anulada, nos termos do art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235/1972 cuja prescrição dispõe que **é nula a decisão de primeira instância administrativa que cerceia o direito de defesa do contribuinte:** (...)

18. Não é outro o entendimento deste E. CARF que, de forma unânime, já decidiu que o julgamento colegiado não pode trazer argumentos novos para manter a cobrança, sob pena de suprimir instância e, ao não oportunizar a defesa no momento adequado, cercear o pleno exercício do direito de defesa: (...)

19. Neste sentido, face à flagrante inovação do critério jurídico, posto que o acórdão recorrido inovou quanto aos fundamentos de fato e de direito que embasaram a decisão da Autoridade Fiscal de origem, a decisão *a quo* merece ser anulada, ao passo em que suprimiu instância recursal e, portanto, feriu flagrantemente o princípio do duplo grau de jurisdição e preteriu o pleno exercício da ampla defesa.

II.2 – DA DECADÊNCIA DO DÉBITO EXIGIDO

20. Como será demonstrado no decorrer do presente recurso, após inovar os critérios jurídicos originalmente adotados pela Autoridade Fiscal de piso, a decisão da C. DRJ acabou por cancelar lançamento de ofício por via transversa. Isto porque, o acórdão recorrido não se limitou a analisar a existência e suficiência do direito creditório apurado pela Recorrente em 2007, ao revés, a referida decisão colegiada foi além para concluir que o cotejo entre a DIRF transmitida pela fonte pagadora **referente à competência de 2007** e a DIPJ transmitida pela Recorrente **referente à competência de 2008** “*não permite dizer que toda receita financeira foi oferecida à tributação*”.

21. Em casos como o presente, o Acórdão nº 1803-00.673 proferido pela 3ª Turma Especial da 1ª Seção, mais bem tratado nos tópicos adiante, é enfático ao decidir que é “*defeso à autoridade fiscal, em um exercício de verdadeiro malabarismo, negar o legítimo direito ao imposto de renda retido na fonte, com base em meras suposições e ausentes os pressupostos legais para o exercício do direito que a lei lhe faculta para realizar o lançamento de ofício*”: (...)

22. Diante deste panorama, tendo em vista que é vedado à Administração Tributária promover o lançamento de ofício por via transversa, caso se pretendesse exigir da Recorrente débitos de IRPJ supostamente tributados a menor na competência de 2008, a Fiscalização deveria proceder com a formalização do lançamento de ofício (auto de infração).

23. Neste sentido, ponderando que até o presente momento (2021) a Autoridade Fiscal não promoveu a lavratura de auto de infração para cobrança de IRPJ supostamente tributado a menor na competência de 2008, seja qual for o termo a quo do prazo decadencial (art. 150, §4º; ou art. 173, inc. I; ambos do CTN), o prazo para constituir débito tributário eventualmente devido há muito já escoou.

24. Neste contexto, tendo em vista a impossibilidade de se operacionalizar o lançamento de ofício por via transversa (despacho decisório), o débito tributário exigido pela Fiscalização da Recorrente há muito já foi fulminado pela decadência, razão pela qual sua cobrança merece ser expurgada.

III - DO MÉRITO

III.1 - DA EXISTÊNCIA E SUFICIÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO RECLAMADO

25. Não bastasse as questões de ordem preliminar que, *per se*, já são suficientes para rechaçar a cobrança do débito de IRPJ supostamente tributado a menor na competência de 2008, as matérias meritórias corroborarão com a necessidade de integral homologação do direito creditório reclamado.

26. Como minuciosamente demonstrado em sede da manifestação de inconformidade, os contribuintes submetidos ao regime do lucro presumido que apuram o imposto devido sob o regime de caixa, somente oferecerão à tributação os valores efetivamente recebidos (realização financeira).

27. A doutrina especializada, nas palavras de Edmar Oliveira Andrade Filho¹, bem explica as nuances deste regime: (...)

28. Neste sentido, no caso concreto ora analisado, a Recorrente somente poderia oferecer à tributação pelo IRPJ as receitas financeiras quando do efetivo recebimento (realização financeira) e, por este motivo, considerando que as aplicações financeiras em questão não foram realizadas no exercício de 2007, tais valores jamais poderiam ser objeto de tributação naquela competência.

29. Esse entendimento, aliás, foi prescrito pelo art. 770, §3º, inc. II, do RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999), à época vigente, em concomitância com o art. 70, caput, inc. II e §9º, inc. II, da Instrução Normativa RFB nº 1.585/2015: (...)

30. Ao seu turno, se de um lado os rendimentos auferidos com aplicações financeiras somente serão adicionados ao lucro presumido quando da realização financeira, de outro, o inc. I do caput do art. 70 da IN RFB nº 1.585/2015 acima transcrito é cristalino ao determinar que os contribuintes deverão deduzir o IRRF do IRPJ “*devido no encerramento de cada período de apuração*”.

31. Em outras palavras, a Recorrente agiu conforme a lei, isto é, (i) deduziu o IRRF efetivamente retido no final da apuração da competência de 2007 e, por outro lado, (ii) deixou de adicionar as receitas financeiras em razão de não ter realizado as respectivas aplicações financeiras.

32. A lógica dessa sistemática é muito simples, já que isto somente ocorre porque as instituições financeiras são obrigatoriamente submetidas ao regime de apuração pelo lucro real (art. 14, inc. II, Lei nº 9.718/1998) e, portanto, submetem-se à apuração pelo regime de competência. Por este motivo, quando os investidores auferem rendimentos positivos (receitas financeiras), as instituições financeiras e os fundos de investimento se veem obrigados a reter o IRRF incidente sobre esta variação positiva, promovendo o devido recolhimento do tributo, declarando esta operação na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (“DIRF”) e informando tal retenção ao contribuinte-substituído

através do “*Comprovante Anual de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte*”, comumente denominado de informe de rendimentos.

33. Esta sistemática, por vezes, resulta no “descasamento” entre a retenção do IRRF informada na DIRF das instituições financeiras/fundos de investimento e a tributação das receitas financeiras a serem tributadas pelos contribuintes submetidos ao regime de caixa (lucro presumido); já que tais receitas financeiras deverão ser tributadas na fonte (IRRF) pelas instituições financeiras/fundos de investimento no exercício em que incorrerem e, por outro lado, os contribuintes submetidos ao lucro presumido somente oferecerão tais receitas à tributação quando da realização das respectivas aplicações financeiras (realização financeira).

34. A possibilidade deste “descasamento”, inclusive, constou expressamente do acórdão recorrido: (...)

35. Diante desta peculiaridade que justifica o mencionado “descasamento”, ao contrário do que sustentou a C. DRJ, a Recorrente somente necessitaria comprovar a **tributação das receitas financeiras caso tivesse realizado as aplicações financeiras (realização financeira) no ano-calendário de 2007, o que não ocorreu.**

36. Nesta senda, a análise do direito creditório reclamado por meio do procedimento de PER/DCOMP deveria ter se limitado ao exame da competência de 2007, isto é, deveria analisar apenas se a contribuinte apurou saldo negativo no ano-calendário de 2007 em razão da retenção de R\$ 297.717,03 a título de IRRF.

37. Em outras palavras, a C. DRJ não poderia vincular o reconhecimento do direito creditório reclamado à efetiva comprovação da tributação das receitas financeiras **em outras competências (no caso concreto, 2008)**. E isto, aliás, foi expressamente reconhecido pela própria Receita Federal no bojo da fundamentação da Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 356/2004 (...)

38. Conforme se depreende da SC SRRF/8ª RF/DISIT nº 356/2004, o crédito de saldo negativo deve ser apurado no encerramento de cada período de apuração – inclusive para fins de início de contagem do prazo para transmissão de PER/DCOMP –, razão pela qual os eventos ocorridos após o encerramento do período não podem repercutir na apuração e na quantificação deste saldo negativo.

39. Sendo assim, no caso concreto ora analisado, a quantificação do saldo negativo apurado no encerramento da competência de 2007 deve considerar somente os eventos fiscais ocorridos até o final do referido ano-calendário (2007), **deflagrando-se como completamente irrelevante o fato da Recorrente ter levado à tributação (ou não) as receitas financeiras na competência de 2008 e seguintes, inclusive porque o resgate poderia ter ocorrido apenas em 2020, por exemplo, e nem por isso o contribuinte teria o direito a crédito do IR-Fonte efetivamente recolhido em 2007 condicionado ao futuro resgate.**

40. Em outros dizeres, a análise do crédito apurado advindo da retenção de IRRF deve se limitar ao exame da DIPJ referente ao **ano-calendário de 2007**, não podendo ser glosado com fundamento na ausência de tributação das respectivas receitas financeiras quando da incorporação da contribuinte no **ano-calendário de 2008**.

41. Por outro lado, caso a Autoridade Fiscal constataste alguma irregularidade na tributação das receitas financeiras levadas à tributação em 2008, deveria autuar a Recorrente pelo suposto recolhimento a menor do IRPJ, porém, **jamais poderia glosar o direito creditório reclamado, conforme será melhor demonstrado adiante.**

III.2 - DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO POR VIA TRANSVERSA: INVIABILIDADE DE COBRANÇA ATRAVÉS DE DESPACHO DECISÓRIO

42. Conforme bem demonstrado no tópico anterior, a análise do direito creditório reclamado deveria se limitar aos lançamentos da DIPJ da competência de 2007 e, portanto, o despacho decisório não se presta à cobrança de suposto débito de IRPJ eventualmente tributado a menor em 2008.

43. Desta premissa, resta claro que a C. DRJ – ao inovar nos fundamentos jurídicos do despacho decisório – passou a utilizar deste instrumento para promover a cobrança de débito tributado a menor (não declarado) e, portanto, valeu-se do despacho decisório para operar lançamento de ofício por via transversa.

44. Entretanto, conforme anexo IV da Portaria RFB n.º 1.098/2013, o despacho decisório não é instrumento hábil à constituição de débito tributário, ao passo em que este ato constitutivo foi reservado à competência do Auto de Infração e da Notificação de Lançamento: (...)

45. Por sua vez, esta conclusão não se trata de mero preciosismo, ao revés, tratase de questão *sine qua non* à exação do débito tributário, posto que admitir a utilização de despacho decisório para cobrança de débito não declarado (declarado a menor) resultaria em situação teratológica, já que se permitiria a cobrança de débito tributário carente de lançamento e, tecnicamente, inexistente.

46. Ora, como é de conhecimento deste E. CARF, nos termos do art. 142 do CTN2, o lançamento não é mera formalidade a ser cumprida, pelo contrário, traduz-se como condição suficiente e necessária à constituição e quantificação do débito tributário, sem o qual, portanto, não há que se falar em existência e, tampouco, em cobrança deste débito.

47. Este CARF já foi chamado a se deter sobre o tema, oportunidade em que decidiu que os despachos decisórios não se confundem com o auto de infração ou com a notificação de lançamento, sendo reservados a estes últimos o papel para constituir débito tributário não declarado (lançamento): (...)

48. Neste sentido, considerando que os valores exigidos nestes autos foram reputados pela C. DRJ como valores declarados a menor, tais valores deflagram-se como débitos não declarados pela Recorrente, razão pela qual arremata-se que a RFB jamais poderia ter se valido de despacho decisório para cobrá-los, sob pena de incorrer em erro na construção do lançamento, o que macula o ato administrativo de intransponível nulidade: (...)

49. Especificamente com relação ao reconhecimento de saldo negativo proveniente da retenção de IRRF, a 3ª Turma Especial da 1ª Seção já se debruçou sobre a matéria, oportunidade em que proferiu o Acórdão n.º 1803-00.673, quando do julgamento do Proc. n.º 11610.001739/2003-28, momento em que restou decidido que a “*a glosa de imposto de renda retido na fonte regularmente comprovado, sob pretexto de não escrituração integral das receitas [...] equivale ao lançamento de ofício por vias transversas*”: (...)

50. As razões de decidir do voto-vencedor, abaixo enxertadas, deixam ainda mais claro que caso a Fiscalização tivesse constatado irregularidades nos valores relativos às receitas financeiras levadas a tributação no exercício de 2008, deveria ter lavrado auto de infração, porém, **jamais poderia proceder com a glosa dos valores relativos ao IRRF cuja retenção foi efetivamente comprovada:** (...)

51. Ora, em última análise poderia a Requerente ser no máximo autuada para pagamento de multa e juros pela postergação da receita do ano de 2007 para o ano de 2008.

52. Assim, ponderando que o direito creditório em questão foi apurado na **competência de 2007**, devidamente formalizado pela transmissão da competente DIPJ, eventuais irregularidades constatadas pela Fiscalização com relação à tributação das receitas financeiras na **competência de 2008 NÃO** podem repercutir na quantificação do saldo negativo **apurado em 2007** e, conseqüentemente, não podem servir de fundamento à glosa e a não homologação da PER/DCOMP, pelo contrário, deveriam ensejar a lavratura de auto de infração.

III.3 - DA TRIBUTAÇÃO DA INTEGRALIDADE DAS RECEITAS

53. Como exposto na manifestação de inconformidade, no Informe de Rendimentos Financeiros do ano de 2007, os rendimentos que ocasionaram a retenção na fonte foram os seguintes: (...)

54. Nos meses de maio e novembro de 2007 a Requerente não resgatou cotas do fundo, tendo sofrido mera retenção semestral de Imposto de Renda (conforme IN SRF nº 575/2005) (conhecido como "come-cotas").

55. Deste modo, a despeito de a retenção na fonte do imposto de renda ter ocorrido nos mês de maio/2007 no valor de R\$ 513.813,55 e novembro/2007 no valor de R\$ 297.717,03, nesses períodos a empresa não auferiu qualquer receita financeira pra fins fiscais, já que não houve qualquer efetivo recebimento de valores (não tendo, conseqüentemente, qualquer efeito em seu caixa).

56. Em razão disso, a Requerente informou em sua DIPJ do ano-calendário de 2007 para o 4º trimestre, na ficha Ficha 14A "Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicação Renda Fixa/Renda Variável" o valor de R\$ 0,00 e ao mesmo tempo indicou na linha 24 da mesma Ficha "Imposto de Renda Retido na Fonte" o valor correspondente ao IR retido de R\$ 297.717,03, sem que nisso houvesse qualquer irregularidade, já que, de fato, adotando-se a faculdade prevista na legislação, a Requerente reconheceu a respectiva receita correspondente ao rendimento no exercício do seu efetivo recebimento (regime de caixa).

57. Nesse sentido, em maio de 2007 foi retido o IRRF decorrente do investimento no Fundo Lina Plus no valor de R\$ 297.717,03 em virtude do auferimento de rendimento no valor de R\$ 3.425.423,74, retenção essa declarada pela fonte pagadora em Informe de Rendimentos Financeiros do ano de 2007, conforme art. 942 do RIR/99. Ou seja, os valores relativos ao imposto de renda na fonte foram regularmente retidos e recolhidos aos cofres públicos no ano-calendário de 2007.

58. E não é só. Em dezembro de 2008 houve a incorporação da UDAIPUR pela GMR e, uma vez que a GMR se enquadra na apuração do imposto de renda pelo lucro real, no momento da incorporação a UDAIPUR reconheceu as receitas que foram auferidas no regime de competência, mas que ainda não haviam sido oferecidas à tributação.

59. Em virtude disso, tanto as receitas de 2007, como as receitas de 2008 foram oferecidas à tributação no momento da incorporação da UDAIPUR pela GMR, conforme se depreende da planilha de apuração de IRPJ e CSLL diferido dos anos de 2007 e 2008 que a Requerente anexou à quando da Manifestação de Inconformidade (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade).

60. Portanto, no ano de 2008 a Requerente, na condição de sucessora, levou à tributação a integralidade das receitas em comento, conforme se depreende da Ficha 14A da DIPJ do ano calendário de 2008 da empresa sucedida também anexa à Manifestação de Inconformidade (Doc. 11 da Manifestação de Inconformidade). (...)

62. Ora, a decisão sequer cita qual seria a “documentação probante” esperada, afinal, trata-se de exigência inteiramente nova. E continua: (...)

63. Em seguida cita jurisprudência que em nada se assemelha ao presente caso, uma vez que trata de contribuinte sujeito ao regime de competência.

64. Por fim, com base na suposta divergência entre as receitas tributadas, a DRJ decidiu por criar uma forma peculiar de cálculo do crédito homologado, de forma a considerar a proporção das receitas que presumiu como devidamente tributadas: (...)

65. Veja-se que tal modo de proceder desconsidera eventuais variações nos resultados das aplicações financeiras, mistura créditos e receitas de outras competências, tudo para salvar parte da indevida glosa de créditos.

66. Tendo a DRJ considerado relevante o montante da receita financeira realizada nos períodos posteriores, deveria na pior hipótese converter o julgamento em diligência para esclarecer as diferenças entre DIPJ e DIRF, jamais criar um método novo de glosa com base em presunções.

67. O mencionado raciocínio não tem qualquer respaldo legal, afinal o IR-Fonte foi integralmente recolhido. Desconsiderar este crédito de imposto pago representa locupletamento ilícita pela União.

68. Repise-se que o objeto do despacho decisório é a homologação ou não dos elementos declarados no pedido de compensação (art. 44 da IN SRF 1300/2012), quais sejam, o crédito e o débito que o contribuinte pretende compensar. Ainda, em sua fundamentação o I. Fiscal não atacou o valor do imposto de renda retido na fonte que deu origem ao crédito para indicar, por exemplo, a inexistência de saldo credor ou a utilização do saldo em pedido de compensação anterior.

69. Ora, o Fisco possui o dever de visar, ao máximo, a observância do princípio da verdade material, procurando analisar os elementos de fato e de direito a fim de confirmar ou infirmar a realização de um fato jurídico tributário.

70. O que se observa, portanto, é que o I. Fiscal e a DRJ não se atentaram à verdade material para apurar o crédito tributário do contribuinte devido, descumprindo assim o dever de apurar a realização ou não do fato jurídico tributário, principalmente em casos como o presente em que argumentos de fato e provas foram apresentadas à análise.

IV – DO PEDIDO

71. Diante de todo o exposto, a Recorrente requer seja dado **total provimento** a seu Recurso Voluntário, para o fim de, **(i)** preliminarmente, ser reconhecida a nulidade do acórdão recorrido em razão da nítida inovação dos critérios jurídicos, o que comina no irremediável tolhimento ao pleno exercício do direito de defesa; bem como, **(ii)** no mérito, seja reconhecido o direito creditório reclamado a título de saldo negativo de IRPJ apurado na competência de 2007 e, por via de consequência, homologada a compensação declarada por meio da PER/DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9120.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritània Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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

Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo **ao saldo negativo de IRPJ referente ao 4º trimestre de 2007** (Per/DComp n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9120, e-fls. 2/6), no valor de R\$ 99.079,26 (R\$ 297.717,03 (Valor Pleiteado) - R\$ 198.637,77 (Valor deferido pela DRJ) que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Da matéria em discussão

Conforme já relatado, trata-se de Declaração de Compensação eletrônica – DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9120 (fls.2/6) de crédito de saldo negativo de IRPJ de lucro presumido do 4º trim/2007, no valor original de R\$ 297.717,03, relativo a IRRF sobre aplicações financeiras, cód.6800¹, de igual valor, da Credit Agricole Brasil S/A DTVM, CNPJ 01.638.542/0001-57, com retenção informada em DIRF (e-fls.14), para um rendimento correspondente de R\$ 1.984.780,35.

O Despacho Decisório não homologou a compensação declarada na DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9110, sob o argumento de ausência de comprovação de que os rendimentos correspondentes ao imposto retido foram oferecidos à tributação. Nesse sentido, no acórdão de piso constou que o IRRF a ser deduzido na apuração do saldo negativo do AC 2007 deve ser proporcional à receita financeira oferecida à tributação na DIPJ. Assim, para o 4º trimestre foi confirmado o IRRF no valor de R\$ 198.637,77 e reconhecido o saldo negativo de mesmo valor, consoante os seguintes cálculos, em reais:

Proporção de Receita Tributada em DIPJ AC 2008 e 2007 (E = A/C)	0,878153601
IRRF a ser confirmado no AC 2007 (813.148,84* E)	714.069,58
IRRF 1º trim/2007	1.618,26
IRRF 2º trim/2007	513.813,55
IRRF 4º trim/2007	198.637,77

¹ O IRRF, código 6800, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações em fundos de investimento financeiro e em fundos de aplicação em quotas de fundos de investimento financeiro (art. 33 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 20% (vinte por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando que a decisão de piso deve ser reformada por incorrido em inovação do critério jurídico adotado pelo despacho decisório, configurando supressão de instância e cerceamento do direito de defesa da Recorrente, motivo pelo qual o acórdão de piso deveria ser anulado. No mérito, de acordo, com a Recorrente, deveria ser reconhecido o direito creditório reclamado a título de saldo negativo de IRPJ apurado na competência de 2007 e, por via de consequência, homologada a compensação declarada por meio da PER/DCOMP n.º 31701.32297.210709.1.3.02-9120.

Sendo esse o contexto, passa-se a analisar as alegações recursais.

PRELIMINARMENTE

Nulidade da Decisão de Primeira Instância.

Em sede de preliminar, a Recorrente argumentou que a decisão recorrida teria inovado no critério jurídico adotado pela Autoridade Fiscal, prolatora do despacho decisório, para manter reconhecer parcialmente o direito creditório sob o argumento de que não teria restado comprovado a efetiva tributação da totalidade das aludidas receitas financeiras na competência de 2008, quando da incorporação da Udaipur pela Recorrente (submetida à apuração pelo lucro real (regime de competência). Assim, requereu a nulidade do acórdão de piso.

Contudo, entendo que referida inovação não ocorreu, não havendo se falar em alteração de critério jurídico (art. 146 do CTN). O que verifica a partir de tais informações é que a decisão recorrida não inovou no fundamento utilizado para a não homologação da compensação, mas sim, houve o esclarecimento dos motivos de tal indeferimento. A DRJ tão somente cumpriu com seu dever legal de analisar com a maior profundidade a questão posta em debate.

Ora, há se observar que nos processos que envolvem reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda, é necessário verificar de forma cuidadosa se o crédito efetivamente existe. Assim, o reconhecimento de direito creditório exige prudência, em nome da qual se admite que o procedimento de verificação do direito, que começa na unidade local, possa se estender para a DRJ, quando isso se faça necessário em vista da apresentação pelo contribuinte de fatos e informações.

Desta forma, percebe-se que, nessa hipótese específica, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório, a título de esclarecimento. Essa é a situação que se tem no presente caso.

Assim, não há qualquer discordância entre o Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa e a decisão de primeira instância, ambos se fundamentam no mesmo ponto: a Recorrente não conseguiu comprovar a existência do direito creditório pleiteado.

O que se verifica, de pronto, é que a autoridade julgadora atuou de acordo com a relação dialógica típica do processo administrativo fiscal, especialmente no caso de exame de direito creditório, em que há a possibilidade de o sujeito passivo comprovar seu direito no correr do processo.

Consequentemente, a suposta mudança de critério jurídico ou inovação processual no acórdão recorrido não ocorreu tendo a DRJ tão somente dado continuidade à análise da procedência ou não dos argumentos da Recorrente no tocante ao direito creditório em apreciação. Destarte, não há qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, como sustentado, o que atrairia o reconhecimento da nulidade da decisão, à luz do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Neste preciso sentido, este Tribunal assim tem se manifestado:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA. Não há inovação ou alteração de critério jurídico na decisão recorrida, na medida em que o Colegiado *a quo* limitou-se a esclarecer qual era o débito a que se referia o despacho decisório. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, pagamento não disponível. (Acórdão nº 1301-004.724, Relatora: Giovana Pereira de Paiva Leite, Data da Sessão: 12/08/ 2020)

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão de Delegacia de Julgamento que enfrenta todas as matérias suscitadas em impugnação, mormente, quando apresenta fundamentação adequada e suficiente para declarar a improcedência do pleito formulado pela contribuinte. Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de DRJ quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais. **Não caracteriza alteração de critério jurídico a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior, no tocante ao inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório eletrônico que não localizou crédito disponível para extinguir débito por compensação. Ambos despachos assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito.** (Grifou-se) - (Acórdão nº 3201.004.690; Relator: Charles Mayer de Castro Souza; Data da Sessão: 29/01/2019)

Repise-se: não houve inovação do critério jurídico, apenas esclarecimentos das razões da negativa do crédito, diante da dialeticidade do processo, especialmente, nessas hipóteses de despacho decisório eletrônico, em que a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta.

Ademais, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade de qualquer ato administrativo.

Outrossim, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida visto que não se pode confirmar o argumento relativo à suposta inovação dos fundamentos de decidir e cerceamento do direito de defesa.

O que se constata nos autos é a busca pela verdade material em consonância com a legislação de regência limitando-se a dar continuidade à análise da existência e suficiência do direito creditório apurado pela Recorrente em 2007 e, considerando o descompasso entre regime e regime de competência, houve o cotejo entre a DIRF transmitida pela fonte pagadora referente à competência de 2007 e a DIPJ transmitida pela Recorrente referente à competência de 2008 para aferir o oferecimento à tributação de toda receita financeira.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade.

Decadência

Em seu recurso voluntário, a Recorrente argumentou, ainda, a ocorrência de decadência, já que, em suas palavras, *até o presente momento (2021) a Autoridade Fiscal não promoveu a lavratura de auto de infração para cobrança de IRPJ supostamente tributado a menor na competência de 2008, seja qual for o termo a quo do prazo decadencial (art. 150, § 4º; ou art. 173, inc. I; ambos do CTN), o prazo para constituir débito tributário eventualmente devido há muito já escoou*”.

Sobre a decadência, o Código Tributário Nacional (CTN) determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

Porém, razão não assiste à Recorrente, pois o procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ/CSLL utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou pelo art. 173, I.

Afinal, é certa a inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ/CSLL. Isso porque quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Como, ressaltou o conselheiro, Redator designado, André Mendes de Moura, no Acórdão nº 9101003.994, “trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento

de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária”.

Nesse sentido apontam as decisões do CARF:

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE. O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP. (Acórdão n.º 1401003.324, Relator Cons. Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, apenas o dever/poder de formalizar o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros, inclusive a apuração de eventuais saldos negativos da CSLL e do IRPJ, indicado pela contribuinte nas declarações de rendimentos.(...) (Acórdão n.º 1302003.306, Relator Cons. Gustavo Guimarães da Fonseca)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003 POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. *Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.* (Acórdão 9101-004.966, Relator Cons. Adrea Duek Simantob) – Grifou-se.

Do voto condutor do citado acórdão, extrai-se:

Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN), com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo

na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

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

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

*(...)**§ 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.***

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

Convém trazer à baila, ainda a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Conclusão 31.

Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012.

Por tais fundamentos, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012) e, por conseguinte, rejeita-se a preliminar de decadência/homologação tácita arguida pela Recorrente.

NO MÉRITO

De acordo com a decisão “a quo” o direito creditório, em discussão, não foi reconhecido em sua totalidade integralmente, por que a Recorrente, supostamente, não teria oferecido à tributação no exercício de 2008 quando da incorporação da Udaipur Administração de Bens S.A. (tributada sob o regime de caixa) pela GMR Participações S/A (tributada sob o regime de competência).

Assim constou no referido acórdão:

“A interessada Udaipur Administração de Bens S/A sujeitou-se à tributação com base no lucro presumido nos trimestres do ano de 2007. À época, sobre as retenções sob o código 6800 - IRRF - Aplicações Financeiras em Fundos de Investimento de Renda Fixa, o Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte – Mafon 20071, disponível na internet, assim dispunha:

OBSERVAÇÕES:

1) A incidência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, nas aplicações em fundos de investimento de que trata o art. 1º da Instrução Normativa nº 25, de 6 de março de 2001, classificados como de curto ou de longo prazo, ocorrerá:

a) no último dia útil dos meses de maio e novembro de cada ano, ou no resgate, se ocorrido em data anterior, sem prejuízo do disposto no parágrafo único;

b) na data em que se completar cada período de carência para resgate de quotas com rendimento ou no resgate de quotas, se ocorrido em outra data, no caso de fundos com prazo de carência de até 90 (noventa) dias, sem prejuízo, por ocasião do resgate das quotas será aplicada alíquota complementar, conforme alíquota decrescente aplicável.

[...]

(RIR/99, arts. 735 a 740; Lei nº 11.033, de 2004, art. 1º; MP nº 2.189-49, de 2001, art. 6º; IN SRF nº 25, de 2001, arts. 1º ao 7º; IN SRF nº 487, de 204, art. 1º, § 1º e 2º)

[...]

REGIME DE TRIBUTAÇÃO Pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado: **os rendimentos integrarão o lucro real e serão adicionados ao lucro presumido** ou ao lucro arbitrado. **O imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração**, trimestral ou anual.

[...] (RIR/99, arts. 770, §§ 2º e 3º) [Grifei.]

Segundo o inciso II do § 3º do art. 770 do RIR/99, supracitado, “os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão **adicionados ao lucro presumido** ou arbitrado **somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa).**” [Grifei.]

Com efeito, de acordo com a legislação de regência, pode haver um descompasso entre os períodos de apuração em que houve a efetiva retenção e em que a receita financeira foi submetida à tributação. E ao que tudo indica, foi o que ocorreu no caso vertente, uma vez que, se de um lado a interessada também informou na DIPJ do AC 2007, Ficha 61B, linha 12, “Regime de Apuração das Receitas: Caixa” e juntou nesse sentido Razão e extratos bancários, de outro lado as retenções na fonte ao longo do ano de 2007 ocorreram basicamente em maio e novembro, meses do chamado “come cotas”, consoante determinado pela IN SRF n.º 575/2005 e demonstrado pelo Informe de Rendimentos Financeiros reproduzido abaixo:

Rendimentos Sujeitos à Tributação - Valores em Reais

Mês	Rendimentos Nominais	Imposto de Renda
Janeiro	767,30	173,02
Fevereiro	6.411,87	1.445,24
Março	0,00	0,00
Abril	0,00	0,00
Maio	3.425.423,74	513.813,55
Junho	0,00	0,00
Julho	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00
Outubro	0,00	0,00
Novembro	1.984.780,35	297.717,03
Dezembro	0,00	0,00
Totais	5.417.383,26	813.148,84

Não obstante, tal aspecto não desobriga o sujeito passivo de comprovar que a respectiva receita financeira foi oferecida à tributação. Essa obrigação ocorre tanto para o regime de apuração pelo lucro presumido (caso da interessada), conforme legislação acima, como para o regime de apuração pelo lucro real (caso da sucessora), conforme estabelecido nos arts. 34 e 37, § 3º, “c” da Lei n.º 8.981/95.

A legislação tributária é clara ao somente admitir, como redução do Imposto de Renda devido ao final do período de apuração, o IRRF incidente sobre receitas computadas na base de cálculo do imposto. Ao ensejo:

Súmula CARF n.º 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.

Nesse sentido, na manifestação de inconformidade foi alegado que em 2008 “**a Requerente, na condição de sucessora, levou à tributação a integralidade das receitas em comento, conforme se depreende da Ficha 14A da DIPJ do ano calendário de 2008 da empresa sucedida (Doc. 11).**”

Todavia, além de a sujeição da receita financeira não estar evidenciada em escrituração contábil repaldada por documentos probantes, o cotejo entre os valores declarados pela interessada (sucedida) em DIPJ, para os AC 2007 e 2008, e aqueles declarados em DIRF, por sua única fonte pagadora, não permite dizer que toda receita financeira foi oferecida à tributação.

Para os referidos períodos de apuração, a Ficha 14A da DIPJ pode ser assim resumida (valores em R\$):

Ficha 14A - Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido		AC 2008	AC 2007
1º Trimestre		Valor	
06.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		30.167,70	7.179,17
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		0,00	1.618,26
2º Trimestre		Valor	
06.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		2.960.976,01	0,00
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		345.527,19	513.813,55
3º Trimestre		Valor	
06.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		201.056,34	0,00
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		1.056,34	0,00
4º Trimestre		Valor	
06.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		4.528.564,94	0,00
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		0,00	297.717,03
Total de Rendimentos Aplicações Financeiras AC 2008 e 2007 (A)		7.727.944,16	
Total de IRRF AC 2008 e 2007 (B)		1.159.732,37	

De outro lado, os valores declarados em DIRF para os AC 2008 e 2007, são os seguintes:

2008						
1 ocorrência						
Exibir	CNPJ do fundo/club	CNPJ/CPF do declarante	Tipo	Situação	Rend. trib.	Imp. retido
Detalhar	Dirf	05.513.183/0001-62	01.638.542/0001-57	Retificadora	Aceita	3.882.835,92 594.481,86
1 ocorrência						
Exibir	Fonte pagadora	Nome da fonte pagadora	Código de receita	Rend. trib.	Imp. retido	
Detalhamento mensal	05.513.183/0001-62	LINA PLUS FIC DE FI	6800	3.882.835,92	594.481,86	
2007						
1 ocorrência						
Exibir	CNPJ do fundo/club	CNPJ/CPF do declarante	Tipo	Situação	Rend. trib.	Imp. retido
Detalhar	Dirf	05.513.183/0001-62	01.638.542/0001-57	Retificadora	Aceita	5.417.383,26 813.148,84
1 ocorrência						
Exibir	Fonte pagadora	Nome da fonte pagadora	Código de receita	Rend. trib.	Imp. retido	
Detalhamento mensal	05.513.183/0001-62	LINA PLUS FIC DE FI	6800	5.417.383,26	813.148,84	
TOTAIS DIRF 2007 e 2008						
Total de Rendimentos Aplicações Financeiras AC 2008 e 2007 (C)					8.800.219,18	
Total de IRRF AC 2008 e 2007 (D)					1.407.630,70	

Dessa forma, considerando que a receita financeira oferecida à tributação é aquela declarada em DIPJ, no valor total de R\$ 7.727.944,16, portanto menor que a declarada em DIRF, no valor total de R\$ 8.800.219,18, não pode ser acatado na composição do saldo negativo o valor integral de IRRF constante da DIRF e do Informe de Rendimentos, no montante de R\$ 813.148,84.

Na esteira desse raciocínio, o IRRF a ser deduzido na apuração do saldo negativo do AC 2007 deve ser proporcional à receita financeira oferecida à tributação na DIPJ. Ao ensejo, *mutatis mutandis*:

RECEITAS FINANCEIRAS. APROPRIAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA. OFERECIMENTO A TRIBUTAÇÃO DO IRPJ. IRRF PROPORCIONAL. De acordo com a tributação com base no lucro real, os rendimentos de aplicações financeiras auferidas devem ser oferecidos à tributação utilizando o regime de competência. Os valores dos rendimentos de aplicações financeiras informados em DIRF devem ser incluídos no lucro operacional da pessoa jurídica no ano em que forem auferidos. O valor do **IRRF aproveitável na declaração DIPJ deve ser proporcional aos valores dos respectivos rendimentos oferecidos à tributação do IRPJ nessa declaração.** [Acórdão CARF nº 1202-00.459, de 25/01/2011 - grifei.]

Dessarte, para o 4º trimestre deve ser confirmado o IRRF no valor de R\$ 198.637,77 e reconhecido o saldo negativo de mesmo valor, consoante os seguintes cálculos, em reais: (...)

3. Conclusão

Isto posto, voto por considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer o crédito no valor original de R\$ 198.637,77 e homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido”

Em suma, a DRJ fez o cotejo dos anos-calendário de 2007 e 2008 conjuntamente de modo que **o total da receita financeira nos quatro trimestres dos anos -calendário de 2007 e 2008 é de R\$7.727.944,16;** o total do IRRF correspondente nos anos-calendário de 2007 e 2008 é de R\$ 1.159.732,37; a proporção da receita tributada nas DIPJ dos anos-calendário de 2007 e 2008 é de 0,878; como na DIRF há um valor de IRRF de R\$297.717,03 foi reconhecido o valor de R\$198.637,77 (7.727.944,16 x 0,878).

Já a Recorrente, em suas razões recursais, alega que estava submetida ao regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido e, de acordo com a legislação de regência, os contribuintes que adotam ao regime do lucro presumido. apuram o imposto devido sob o regime de caixa e somente oferecerão à tributação os valores quando efetivamente recebidos (realização financeira). Desta forma, de acordo com seus entendimento, a DRJ não poderia vincular o reconhecimento do direito creditório reclamado à efetiva comprovação da tributação das receitas financeiras em outras competências (no caso concreto, 2008). A análise do crédito apurado advindo da retenção de IRRF dever-se-ia se limitar ao exame da DIPJ referente ao ano-calendário de 2007, não podendo ser glosado com fundamento na ausência de tributação das respectivas receitas financeiras quando da incorporação da contribuinte no ano-calendário de 2008.

A despeito da justificativa da Recorrente, entendo não assistir-lhe razão. Explique-se.

De fato, é de se observar que a tributação das aplicações financeiras era efetuada somente no momento da alienação ou do pagamento dos rendimentos, conforme artigo 65 da Lei nº 8.981/1995, *verbis*

Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita - se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), de que trata a Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 3º Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do Imposto de Renda na fonte por ocasião de sua percepção.

[...]

§ 7º O imposto de que trata este artigo será retido:

- a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;
- b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos

Por outro lado, a legislação vigente à época (art. 770, §3º, inc. II, do RIR/1999 (Decreto n.º 3.000/1999), c/c com o art. 70, caput, inc. II e §9º, inc. II, da IN; RFB n.º 1.585/2015:, assim também dispunha:

RIR/1999

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos (Lei n.º 9.779, de 1999, art. 5º).

(...)

§ 3º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:(...)

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

RFB n.º 1.585/2015

Das Disposições Comuns às Operações de Renda Fixa e de Renda Variável

Art. 70. O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado; (...)

§ 9º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado: (...)

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

Por outro lado, tem-se que conforme determina a Instrução Normativa RFB n.º 1.700/2017, as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Presumido podem adotar o critério de reconhecimento de suas receitas para fins tributários pelo regime de competência ou caixa.

Contudo, em relação ao assunto cabem alguns pontos de atenção: a) a opção pelo regime de caixa ou competência é válida para todo o ano-calendário, ou seja, a pessoa jurídica não poderá mudar de opção, tal mudança somente será possível no ano seguinte; e, b) se o IRPJ e CSLL são apurados pelo regime de caixa, obrigatoriamente a apuração do PIS/Pasep e Cofins também o serão, não sendo possível, portanto, um tributo estar no regime de competência e os demais no regime de caixa.

Neste contexto, a Recorrente pretende se valer do regime de caixa (no qual o registro contábil é realizado com o ingresso efetivo dos recursos financeiros) para tributação das receitas financeiras e do regime de competência (no qual os efeitos das transações são reconhecidos contabilmente tão logo sejam produzidos) para aproveitamento do IRRF, o que, ao meu ver, e à luz da legislação, seria incabível.

Afinal, os rendimentos auferidos em aplicações em fundos de investimento financeiro devem ser acrescidos ao lucro presumido para fins de tributação do IRPJ, ainda que não tenha havido o resgate da aplicação financeira, na medida em que a pessoa jurídica tenha utilizado o IRRF sobre tais rendimentos para dedução do IRPJ.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a comprovação do cômputo da receita financeira deve estar devidamente evidenciada na declaração de rendimentos. Cada trimestre deve ter sua apuração completa e conclusiva, com a inclusão das receitas auferidas no período na base de cálculo do tributo e, sendo o caso, a dedução das retenções de imposto de renda na fonte incidentes sobre as receitas computadas na determinação do lucro.

O IRRF incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras somente é deduzido do IRPJ apurado no encerramento do período de apuração caso as receitas financeiras dos quais se originam tenham sido oferecidas à tributação. Vislumbra-se ser ilegítima por parte da Recorrente a pretensão de deduzir da apuração do IRPJ o IRRF (pelo regime de competência) sem oferecer à tributação as receitas correspondentes, sob a justificativa de que se daria pelo regime de caixa.

De fato, a suposta opção pelo regime de caixa para apuração do lucro presumido no ano-calendário de 2007 não tem força normativa de afastar a necessidade de comprovação do oferecimento à tributação, conforme Súmula CARF nº 80, nos seguintes termos:

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

E como bem decidido no acórdão de piso, não há qualquer receita financeira oferecida à tributação no ano-calendário de 2007 e a Recorrente não juntou aos autos documentos em sentido contrário.

De sorte, que mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, cujo trecho segue transcrito:

“(…) ”Com efeito, de acordo com a legislação de regência, pode haver um descompasso entre os períodos de apuração em que houve a efetiva retenção e em que a receita financeira foi submetida à tributação. E ao que tudo indica, foi o que ocorreu no caso vertente, uma vez que, se de um lado a interessada também informou na DIPJ do AC 2007, Ficha 61B, linha 12, “Regime de Apuração das Receitas: Caixa” e juntou nesse sentido Razão e extratos bancários, de outro lado as retenções na fonte ao longo do ano de 2007 ocorreram basicamente em maio e novembro, meses do chamado “come cotas”, consoante determinado pela IN SRF nº 575/2005”.

A legislação não desobriga o sujeito passivo de comprovar que a respectiva receita financeira foi oferecida à tributação. Essa obrigação ocorre tanto para o regime de apuração pelo lucro presumido (caso da interessada), conforme legislação acima, como

para o regime de apuração pelo lucro real (caso da sucessora), conforme estabelecido nos arts. 34 e 37, § 3º, “c” da Lei nº 8.981 de 1995 e Súmula CARF nº 80.

Dessa forma, considerando que a receita financeira oferecida à tributação é aquela declarada em DIPJ, no valor total de R\$ 7.727.944,16 [**para os anos-calendário de 2007 e 2008**], portanto menor que a declarada em DIRF, no valor total de R\$ 8.800.219,18, não pode ser acatado na composição do saldo negativo o valor integral de IRRF constante da DIRF e do Informe de Rendimentos, no montante de R\$ 813.148,84.

Na esteira desse raciocínio, o IRRF a ser deduzido na apuração do saldo negativo do AC2007 deve ser proporcional à receita financeira oferecida à tributação na DIPJ. [...] Isto posto, voto por considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade ,para reconhecer o crédito no valor original de R\$ 198.637,77 e homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido”.

Em relação às demais alegações da Recorrente, destaque-se que os presentes autos referem-se à análise de direito creditório pleiteado e não à discussão de débitos oriundos de compensação informada e não homologada integralmente. Assim, eventual saldo remanescente de débito poderá ser exigido, conforme legislação de regência.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça