



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.900241/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1101-001.312 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2024
Recorrente INGRAM MICRO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. RECEITA. NÃO COMPROVAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO.
PREJUÍZO FISCAL. SALDO NEGATIVO.

No caso de não comprovação de oferecimento à tributação de parte da receita correspondente ao imposto de renda retido na fonte, sendo tal omissão insuficiente para reverter o prejuízo apurado, o valor do IR-Fonte correspondente àquela receita deve integrar o saldo negativo de IR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso do contribuinte para reconhecer o direito creditório no valor adicional de R\$260.997,94, em valor original, referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, e homologar as compensações até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior -Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Declaração de compensação (Dcomp) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário 2001, no valor original de R\$ 417.299,79.

2. Despacho decisório homologou parcialmente (R\$21.899,72) as compensações declaradas em razão da não confirmação de parcelas de retenções na fonte, as quais compõe o

saldo negativo.

3. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, nulidade do despacho decisório, erro no preenchimento de comprovantes de rendimentos nos quais consta o CNPJ (96.240.684/0001-78) da antiga Ingram Micro Brasil Ltda. que fora incorporada pela requerente. Ao final requereu a homologação integral das compensações. Veja-se:

[...] alega, em síntese, que está apresentando em anexo os comprovantes de rendimentos, e que muitos destes comprovantes foram preenchidos pelas respectivas fontes pagadoras com o CNPJ 96.240.684/0001-78.

Diz que este CNPJ pertencia à antiga Ingram Micro Brasil Ltda, a qual foi incorporada pela requerente em 28/01/2001, e que embora tenha havido equívoco na informação do CNPJ pela fontes pagadoras, tem o direito de utilizar o respectivo IRRF, seja na qualidade de sucessora por incorporação, seja na qualidade de efetiva beneficiária dos rendimentos.

Afirma preliminarmente que o despacho decisório seria nulo por falta de motivação, impedindo a plena eficácia dos princípios do contraditório e da ampla defesa, pois aquele ato desconsiderou o IRRF sem declarar expressamente o fundamento pelo qual os referidos valores foram desconsiderados.

Reafirma que não pode obstar o aproveitamento do IRRF não reconhecido pela Fiscalização o fato de grande parte das retenções efetuadas terem sido declaradas por equívoco das fontes pagadoras, no CNPJ 96.240.684/0001-78 da incorporada Ingram Micro Brasil Ltda.

Ao final requer seja declarado nulo o despacho decisório, e caso não seja esse o entendimento, seja alterado o despacho decisório e homologada a totalidade das compensações declaradas.

4. A decisão recorrida afastou a nulidade, considerou “*as retenções na fonte incidentes sobre serviços prestados, no valor total de R\$ 100.048,08, e mais as retenções na fonte no valor de R\$ 30.782,88, incidente sobre os ganhos auferidos com operações de swap, na proporção dos rendimentos oferecidos à tributação*”. Com efeito, reconheceu o direito creditório adicional no montante de R\$ 130.830,96 e indeferiu o restante em razão da falta de comprovação de oferecimento à tributação da receita correspondente ao IR-Fonte.

5. Cientificada da decisão de primeira instância em 22/10/2019, a recorrente interpôs recurso voluntário em 21/11/2019 e alega, em preliminar, vício no acórdão recorrido por inovação de argumentos para não reconhecimento do crédito e cerceamento de direito de defesa por ausência de intimação para prestar esclarecimentos. No mérito, requer o reconhecimento das retenções na fonte em 01/2001 no CNPJ da incorporada não registradas na DIPJ de encerramento; reconhecimento de que o prejuízo fiscal no ano-calendário de 2001 torna inócua a adição das respectivas receitas com operações de *swap* e não altera a formação do saldo negativo; o reconhecimento de todas as receitas financeiras registradas pela Recorrente em sua DIPJ, e não apenas a linha 21 da Ficha 12A considerada pela DRJ.

6. Ao final, aduz que “*produziu todas as provas necessárias ao reconhecimento do crédito*” e requer que as intimações referentes a este feito sejam em nome do patrono.

7. É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1101-001.312 - 1ª Sejul/1ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.900241/2011-15

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

8. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.
9. Cinge-se a controvérsia à parcela não reconhecida de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário 2001.

Preliminares

Inovação de critério jurídico. Cerceamento de direito de defesa. Ausência de intimação para prestar esclarecimentos.

10. Aduz a recorrente que o acórdão recorrido, embora tenha considerado as retenções realizadas na incorporada, inovou ao deixar de reconhecer parte do direito creditório oriundo de operações de Swap “*sob o fundamento de que os rendimentos auferidos não teriam sido totalmente submetidos à tributação na DIPJ da Recorrente*”.

11. Observa que o despacho decisório não apontou que “*a não homologação de tais créditos se deu em função da natureza da operação ou da submissão dos seus rendimentos à tributação em DIPJ*”, o que possibilitaria apenas duas conclusões:

[...] a de que a matéria foi avaliada pela d. autoridade fiscal quando da análise do crédito de saldo negativo realizado pela Recorrente, **sem que fosse constatado qualquer vício acerca da falta de oferecimento das respectivas receitas à tributação; ou** a autoridade fiscal deixou de analisar essa questão e a DRJ realizou uma tentativa de aperfeiçoar o despacho decisório, incorrendo em **clara inovação do critério jurídico** da não homologação de seu direito creditório.

12. Cita jurisprudência do Carf acerca “*inovação ocorrida*” e defende ter havido violação aos princípios previstos no art. 37 da CF/88 e art. 2º da Lei nº 9.784/99, aos princípios gerais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, em específico o previsto no inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/723).

13. Observa que “*a transmissão da última PER/DCOMP ocorreu em 22/09/2006, enquanto a Recorrente tomou ciência da decisão ora recorrida, que retificou os fundamentos para não homologação do direito creditório em 22/10/2019. Ou seja, após o transcurso de mais de 13 anos, há de se reconhecer a homologação tácita do direito creditório*”.

14. No tocante à ausência de intimação, registra que “*a mera inferência de que tal receita deveria ter sido computada na linha 21 da Ficha 06A, da DIPJ, é insuficiente para se decidir cabalmente pela falta de oferecimento de tais receitas à tributação. Isso porque essa assertiva desconsidera que o regime de reconhecimento de receitas em aplicações financeiras (como o swap) difere da própria realização das retenções promovidas pelas instituições financeiras*”.

15. Com efeito, defende que o Fisco deveria ter constatado que tais receitas não foram declaradas pela Recorrente ou pela sua incorporada, “*o que deveria ser realizado por auditoria interna das DIPJs anteriores às retenções, bem como da essencial intimação da Recorrente para prestar esclarecimentos (ambos procedimentos, em sede de diligência)*”.

16. Não assiste razão à recorrente. Explico.

17. Em relação à ofensa aos princípios constitucionais e outros, trata-se de alegação indireta de constitucionalidade de lei, matéria que não compete a este Tribunal Administrativo. Pois, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, “*no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”, Nessa mesma trilha a Súmula Carf n.º 2:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

18. Pois bem. 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.

19. 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, dispõe 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.

20. 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).

21. 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.

22. 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. Com efeito, tem-se que no lançamento de ofício é ônus do Fisco comprovar a infração apurada; na repetição de indébito, de forma diversa, é ônus do contribuinte comprovar o direito creditório pleiteado.

23. No caso, a decisão recorrida fez a proporção entre os rendimentos financeiros oferecidos à tributação pelo contribuinte na DIPJ (R\$ 153.961,27) e aqueles constantes dos comprovantes de rendimentos (R\$ 1.458.904,14), obteve o percentual de 10,55% de rendimentos

oferecidos à tributação, aplicou sobre o imposto retido no valor de R\$ 291.780,82, o que resultou no imposto retido passível de dedução no valor de R\$ 30.782,88.

24. Vê-se, portanto, que ao indeferir o direito creditório em razão da não comprovação da respectiva receita a decisão recorrida cumpriu o seu dever de confirmar a liquidez e certeza do crédito tributário. Tal fato não configura inovação, afinal, em matéria de repetição de indébito a liquidez e certeza é condição **essencial** para reconhecimento do direito creditório.

25. Assim, em se tratando de repetição de indébito, alegar que a análise da liquidez e certeza do direito creditório em primeira instância configura inovação é valer-se, *indevidamente*, do manto protetivo do contraditório e da ampla defesa com vistas a desconsiderar o art. 170 do CTN, que impõe como requisito fundamental para a repetição a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

26. Cumpre esclarecer ainda que o procedimento adotado pela decisão recorrida está previsto no art. 2º, §4º da Lei nº 9.430/96 (base legal do art. 231, III, do Decreto nº 3000/99 - RIR/99).

Art. 2º [...] §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;

27. Na mesma linha do racional acima, a inteligência da Súmula Carf nº 80:

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**.

28. Assim, não há falar-se em inovação de critério jurídico.

29. Quanto à homologação tácita, assim estabelece o §5º da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. [...] § 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, **contado da data da entrega da declaração** de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

30. Trata-se de prazo conferido ao Fisco para verificar a liquidez e certeza do crédito fiscal do contribuinte, conforme preconiza o art. 170 do CTN. Decorrido tal prazo sem que haja manifestação do Fisco ter-se-á homologação tácita.

No caso em análise, a Dcomp foi transmitida em 22/09/2006 (e-fls. 2, 13) e a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 18/02/2011 (e-fls. 8), ou seja, dentro dos cinco anos a contar da entrega da Dcomp. Logo, não há falar-se em homologação tácita.

31. Também não assiste razão à recorrente ao alegar que deveria ter sido intimada pelo Fisco.

32. Na fase de auditoria, a fiscalização não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações em curso, tampouco precisa oferecer-lhe, como regra, oportunidade de esclarecimentos ante os elementos de provas já em poder do Fisco. Afinal, é com o aperfeiçoamento do ato administrativo, mediante a ciência da exigência fiscal, que nasce para o sujeito passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa, conforme estabelecido no processo administrativo tributário¹. No caso de declaração de compensação tal direito inicia-se com a apresentação de manifestação de inconformidade ao Despacho Decisório denegatório do direito creditório. Nesse sentido já se pronunciou o Carf:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE AUDITORIA INTERNA. FASE PRÉ-PROCESSUAL. PRELIMINAR REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase de auditoria interna, inexistindo ainda acusação ou imputação de infração, mas tão-somente investigação fiscal. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória na fase do devido processo legal administrativo fiscal, que - no caso de declaração de compensação - tem início com a apresentação de manifestação de inconformidade ao despacho decisório denegatório do direito creditório. (Acórdão Carf n.º 9101-004.214, de 04/06/2019)

33. Na mesma linha a Súmula Carf n.º 162:

Súmula CARF n.º 162: O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

34. Assim, se a recorrente não fora intimada a apresentar documentos comprobatórios, poderia tê-los apresentados na manifestação de inconformidade ou no recurso voluntário ante a negativa da decisão recorrida, todavia não o fez.

35. Também não socorre à recorrente o argumento da dificuldade em levantar documentos referentes a operações realizadas há quase 20 anos, pois nos termos do parágrafo único do art. 195 do CTN, “*Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram*”.

36. Na mesma linha, o art. 37 da Lei n.º 9.430/96 estabelece que “*Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios*”.

37. Por fim, observo que no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao

¹ Decreto n.º 70.235/72. Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a *“declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte”*.²

38. Nestes termos, em razão de não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos da recorrente não há falar-se em nulidade.

39. Afasto as preliminares.

Mérito

40. Quanto ao mérito, a essência da primeira alegação da recorrente é no sentido de que *“as retenções na fonte realizadas em janeiro/2001 sob o CNPJ da incorporada após a constatação de que tais valores não foram registrados em sua DIPJ de encerramento”* devem ser reconhecidas.

41. Como dito antes, as retenções não foram reconhecidas em razão da ausência de comprovação do oferecimento à tributação da respectiva receita e a recorrente não apresentou documentação probatória em recurso voluntário.

42. A recorrente aduz ainda que na DIPJ 2002 apurou resultado negativo de R\$ 26.463.760,37 (Ficha 06A, linha 55, e-fls. 74). Após os ajustes das adições e exclusões ao lucro líquido apurou lucro real negativo de 14.151.933,62 (Ficha 09A, linha 46, e-fls. 75).

43. Defende que a *“decorrência lógica da apuração do prejuízo fiscal é a constatação de que não havia IRPJ a ser recolhido relativo ao ano-calendário de 2001 e, por conseguinte, que quaisquer pagamentos de imposto de renda realizados durante o ano (IR recolhido no exterior, pagamento de estimativa ou retenções na fonte) formariam integralmente o saldo negativo de IRPJ da Recorrente”*, conforme pode ser visto na Ficha 12A da DIPJ (e-fls. 80).

44. Nessa linha de argumentação, observa que se *“tivesse oferecido a totalidade dos seus rendimentos em operações de swap na linha 21, da Ficha 06A, como exige a DRJ, não haveria qualquer impacto na apuração do saldo negativo de IRPJ”*, pois o prejuízo fiscal nesse período (-R\$14.151.933,62) é maior do que os rendimentos de swap apurados pela recorrente (R\$1.458.904,22).

45. Caso *“os rendimentos de swap supostamente não declarados fossem maiores do que o prejuízo fiscal, haveria impacto frontal no cálculo do saldo negativo. Porém, não sendo este o caso, é fato que não há qualquer impacto no lucro real, no IRPJ a pagar e, por conseguinte, na própria formação do saldo negativo de IRPJ”*.

46. Tem razão a recorrente neste ponto.

47. Consta dos comprovantes juntados aos autos (e-fls. 158 e 175) que os rendimentos

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

auferidos em operações de swap, no montante total de R\$ 1.458.904,15, referem-se aos períodos de apuração 02 a 06/2001, ou seja, após o evento de incorporação que ocorreu em 28/01/2001, portanto, devem ser imputados à recorrente.

48. Por outro lado, consta na DIPJ um resultado negativo no ano-calendário 2001 de 26.463.760,37 que, após ajustes, gerou um prejuízo fiscal de R\$14.151.933,62. Assim, ainda que parte das receitas (operações de *swap*) no valor de R\$ 1.458.904,15 não tenha sido oferecida à tributação, sendo tal omissão insuficiente para reverter o prejuízo apurado, tal qual no caso em análise, o valor do IR-Fonte correspondente àquela receita deve integrar o saldo negativo de IR.

49. Portanto, considerando-se que do valor de IR-Fonte decorrente de rendimentos de operações de *swap* no montante de R\$ 291.780,82 a decisão recorrida já reconheceu o valor de R\$30.782,88, necessário reconhecer o restante no valor de R\$260.997,94, para fins de composição do saldo negativo do ano-calendário 2001.

Conclusão

50. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no valor adicional de R\$ R\$260.997,94, em valor original, referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, e homologar as compensações até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior