



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.905314/2013-19
ACÓRDÃO	1101-001.610 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA SIDERURGIA NACIONAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DCOMP. IRPJ. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. RETENÇÕES DE TERCEIROS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de IRPJ, não se fixa exclusivamente aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, conforme precedentes deste Colegiado, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

PER/DCOMP. LUCRO REAL. IRRF DE PERÍODOS DISTINTOS. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Afora situações específicas, que não se vislumbra nos autos, os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. No Lucro Real, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, via de regra, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a

compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em competências distintas, com o imposto devido no período em curso, sobretudo quando não escorado em documentação hábil e idônea, capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

IRRF. COMPOSIÇÃO SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES INCORPORADA. APROVEITAMENTO INCORPORADORA.

A incorporadora passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação, conquanto que observados os procedimentos legais específicos/próprios para tanto, de maneira a comprovar a liquidez e certeza do crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

COMPANHIA SIDERURGIA NACIONAL, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº

30004.92242.240812.1.7.02-0636, de e-fls. 02/12, para fins de compensação dos débitos nas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, relativo ao ano-calendário 2011, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório, de e-fl. 13, da DRF (DERAT) em São Paulo/SP, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando, portanto, integralmente a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados remanescentes.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 19/22, a qual fora julgada improcedente em parte pela 10ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 14-107.116, às e-fls.1.870/1.883, de 20 de maio de 2020, sem ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as retenções confirmadas nos sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, foram capazes de gerar somente parte do saldo negativo de IRPJ pretendido, razão do acolhimento parcial da pretensão da contribuinte, na forma do Despacho Decisório.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 1.893/1.903, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual não reconheceu o crédito pleiteado em sua integralidade, não homologando totalmente, assim, a declaração de compensação promovida, aduzindo para tanto que a existência do crédito atinente aos anos-calendários 2007 a 2010 resta incontroversa, remanescendo em discussão somente a possibilidade de utilização do saldo negativo desses anos na composição do SN do ano-calendário 2011, na forma que procedeu a recorrente, ou seja, de forma “extemporânea”.

Em defesa de sua pretensão, alega que a exigência de retificação das respectivas DIPJ's de 2007 a 2010 restou infrutífera, uma vez que o próprio sistema informatizado da Receita Federal impossibilitou aludido procedimento, o que não pode prejudicar a contribuinte, sobretudo considerando a existência comprovada dos créditos e, bem assim, a não utilização nos seus respectivos períodos de apuração, consoante DIPJ's de 2008 a 2010.

Neste sentido, assevera que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência do CARF possibilita, ainda, seja procedida as retificações das DIPJs de ofício, pela autoridade fazendária em situações desta natureza, na esteira dos preceitos do Parecer Normativo Cosit nº 08/2014.

No que concerne o impedimento do julgador recorrido de *utilização do IRRF decorrente do rendimento auferido pelo CNPJ incorporado 00.904.638/0001-57 (INAL Nordeste S/A)*, importante considerar que a própria legislação assegura que a incorporadora suceda em todos os direitos e obrigações da incorporada, conforme art. 1.116 do Código Civil¹ e art. 227 da Lei 6.404/76, mormente considerando que a própria DRJ confirma que o IRRF declarado no informe de rendimentos emitido pelo BTG Pactual (e-fls. 68), referente ao período de apuração de 2011 (mesmo período), não foi aproveitado pela incorporada, conforme restou verificado da DIPJ do evento de incorporação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando as compensações declaradas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve o Despacho Decisório, no sentido de homologar parcialmente a compensação declarada pela contribuinte, determinando a cobrança dos demais débitos confessados que não tiveram as retenções de imposto de renda confirmadas.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

DO APROVEITAMENTO DE RETENÇÕES DE PERÍODOS DISTINTOS/ANTERIORES

Relativamente às retenções de outros períodos, não admitidas pelas autoridades fazendárias pretéritas, suscita a contribuinte que a existência do crédito atinente aos anos-calendários 2007 a 2010 resta incontroversa, remanescendo em discussão somente a possibilidade de utilização do saldo negativo desses anos na composição do SN do ano-calendário 2011, na forma que procedeu a recorrente, ou seja, de forma “extemporânea”.

A fazer prevalecer sua tese, alega que a exigência de retificação das respectivas DIPJ's de 2007 a 2010 restou infrutífera, uma vez que o próprio sistema informatizado da Receita Federal impossibilitou aludido procedimento, o que não pode prejudicar a contribuinte, sobretudo

considerando a existência comprovada dos créditos e, bem assim, a não utilização nos seus respectivos períodos de apuração, consoante DIPJ's de 2008 a 2010.

Neste sentido, assevera que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência do CARF possibilita, ainda, seja procedida as retificações das DIPJs de ofício, pela autoridade fazendária em situações desta natureza, na esteira dos preceitos do Parecer Normativo Cosit nº 08/2014.

Por sua vez, o julgador recorrido, ao rechaçar o pleito da contribuinte escorou seu entendimento nos seguintes termos:

“[...]

Do Imposto de Renda Retido na Fonte relativo a anos-calendário anteriores Em sua manifestação, alega a interessada que a diferença apontada entre o saldo negativo informado no PER/DCOMP e o disponível decorreria de erro material no preenchimento da ficha 57 da DIPJ/2012 e, por consequência, da composição do saldo negativo.

Aduz, em suma, que teria considerado na composição do saldo negativo informes de rendimentos relativos aos anos-calendário de 2007 a 2010 (anexo I), erroneamente classificados como “crédito extemporâneos”, os quais deveriam ter sido alocados nos respectivos anos de competência dos fatos geradores.

Da análise dos elementos juntados, constata-se que foram apresentados informes de rendimentos relativos a fontes pagadoras que não se encontram elencadas no PER/DCOMP, os quais não serão admitidos, uma vez que não foram solicitados, restringindo-se o presente litígio tão somente as fontes pagadoras constantes do PER/DCOMP, cujas retenções não foram confirmadas.

Para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, exceto nas hipóteses de tributação exclusiva, o IRRF é considerado antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, podendo ser deduzido do imposto apurado no encerramento do período de apuração a que se refere, desde que as respectivas receitas integrem a base de cálculo do imposto. É o que dispõem os artigos 647 a 651, 668, 750, 770 e 773 do RIR/99 e artigos 64 da Lei nº 9.430/96 e 27 da Lei nº 10.833/2003:

[...]

No presente caso, ao constatar que o imposto de renda retido nos anos-calendário anteriores não fora deduzido nos respectivos períodos de apuração, a contribuinte deveria: (i) ter apurado os saldos negativos (ou pagamentos a maior) nos períodos correspondentes, mediante retificação das DIPJs; e (ii) ter entregue as declarações de compensação com os créditos de IRPJ dos períodos em tela.

Assim, teriam sido cumpridos os requisitos previstos na legislação pertinente à matéria, estando o mérito da compensação sujeito à análise pela

Administração Tributária Federal. Entretanto, tais procedimentos não foram seguidos pela requerente, não podendo, portanto, ser admitida a utilização de IRRF de períodos anteriores como parcelas constitutivas do saldo negativo do ano-calendário de 2011.

Além do mais, em consulta às DIPJs dos anos-calendário de 2007 a 2008 (até o ano-calendário de 2008, a requerente apurava o IRPJ pelo lucro real trimestral), verifica-se que a interessada apurou imposto de renda a pagar, e não saldo negativo, com exceção do 4º trimestre de 2008, tendo utilizado imposto de renda retido na fonte na dedução do imposto devido relativo a todos os períodos, não tendo demonstrado o não aproveitamento dos IRRFs em questão na sua dedução, uma vez que parte deles encontram-se discriminados nas fichas 54 da DIPJ/2008 (CNPJ 00.000.000/0001-91, no valor de R\$ 5.542,18) e 54 da DIPJ/2009 (CNPJ 00.000.000/0001-91, nos valores de R\$ 12.950,03 e R\$ 1.754.948,20 (R\$ 1.726.907,31 + R\$ 28.040,89); CNPJ 02.618.456/0001-45, na importância de R\$ 1.367,72; CNPJ 03.624.885/0001-98, no montante de R\$ 1.316,03; CNPJ 32.500.613/0001-84, no valor de R\$ 2.206,19; CNPJ 59.945.691/0001-49, no montante de R\$ 2.757,53 e CNPJ 61.678.173/0001-58, na importância de R\$ 3.449,21), cujos valores das retenções de imposto de renda coincide com total utilizado na dedução do imposto de renda devido no decorrer dos respectivos anos-calendário.

Já, nos anos-calendário de 2009 e 2010, houve apuração de saldos negativos, os quais foram pleiteados, respectivamente, nas Declarações de Compensação nos 01445.53325.210312.1.7.02-1085 e 27142.71861.170712.1.7.02-5872, que foram tratadas pelos processos nos 10880.978326/2012-52 e 10880.901288/2013-50, não tendo os IRRFs composto as parcelas de crédito neles solicitados.

Entretanto, tal fato não altera o presente voto, uma vez não ser possível a utilização do IRRF em período diverso ao da retenção, conforme já amplamente aqui exposto.

[...]"

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Como se observa, o cerne da questão posta em debate nestes autos se fixa basicamente nos elementos de prova tendentes a comprovar o direito creditório requerido pela contribuinte, notadamente lastreado em retenções que pretende fazer compor o saldo negativo de IRPJ arguido.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretense crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Por sua vez, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente às retenções alegadas, por outros meios de prova, afora os comprovantes de

recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

A propósito da matéria, convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários.

Entrementes, na linha do assentado no recurso voluntário e acima ratificado, a jurisprudência administrativa vem admitindo outros meios de prova para comprovar o crédito pretendido.

Na hipótese vertente, a contribuinte não logrou refutar nesta oportunidade as razões de decidir do julgador recorrido, sobretudo no que diz respeito ao regime de competência levado a efeito nos autos, uma vez que as retenções que não foram reconhecidas dizem respeito a período diverso do objeto da presente demanda, o que, a princípio, é vedado pela legislação de regência.

A propósito da matéria, a jurisprudência administrativa é por demais enfática ao exigir que as retenções objeto do pedido de compensação se refiram, em regra, além de receitas submetidas à tributação, ao mesmo período do crédito aduzido, consoante se extrai dos recentíssimos julgados com suas ementas abaixo transcritas, *in verbis*:

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

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo de IRPJ, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito.

COMPENSAÇÃO. IRRF. APROVEITAMENTO EM PERÍODO DE APURAÇÃO DIVERSO DE SUA OCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação não autoriza que as retenções na fonte sejam computadas na apuração do IRPJ de período de apuração diverso de sua ocorrência (Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II). O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo de IRPJ, e não retenções de IR-fonte ocorridas ao longo de um determinado ano ou trimestre.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE RECONHECIMENTO E OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA CORRESPONDENTE. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF. 80. Constitui condição indispensável para aproveitamento do crédito de IRRF sobre aplicações financeiras, a comprovação do efetivo reconhecimento da receita financeira correspondente. Aplicação da Súmula CARF n. 80.” (Processo nº 10680.919425/2017-92 – Acórdão nº 1002-003.000 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão de 15/09/2023)

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

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. No Lucro Real trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso.

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).” (Processo nº 10880.910689/2018-13 – Acórdão nº 1003-003.757 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, Sessão de 12/07/2023)

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na manifestação de inconformidade, além de sustentar inexistir impedimento legal para utilização de retenções de outros períodos para composição do Saldo Negativo de outro AC, argumento que, como demonstrado acima, não tem o condão de amparar sua pretensão.

A rigor, aludida matéria se encontra longe de remansoso desfecho. De nossa parte, que já aderimos posicionamento mais rígido, atualmente até admitimos, em situações

específicas (regimes de competência x caixa) o aproveitamento de uma retenção informada e tributada no mês anterior (dezembro, por exemplo), no mês subsequente (janeiro), para fins de composição do saldo negativo, etc, ainda que de anos-calendário distintos, notadamente em razão do próprio vencimento do tributo. Mas não é o que se constata nos autos, onde a contribuinte pretende compensar créditos de IRRF de 2007 a 2010 para outro, 2011, de competências longínquas.

Ademais, constata-se que aludido pleito sequer encontra-se escorado em DIPJ's que oferecem segurança à liquidez e certeza do crédito, além da confirmação da tributação das respectivas receitas, outra exigência para o fim pretendido, o que reforça a tese do julgador recorrido.

Da mesma forma, não merece guarida a argumentação da contribuinte no sentido que não teria conseguido enviar as DIPJ's retificadoras, o que atribuiria tal prerrogativa à própria RFB, uma vez tratar-se de "prerrogativa" da autoridade fazendária, mediante despacho decisório, quando constatados os pressupostos legais para tanto, na esteira do Parecer Normativo Cosit nº 08/2014, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, a começar pela inviabilidade, *in casu*, de aproveitamento de retenções de quatro anos-calendários pretéritos no AC objeto de contestação, sem a devida comprovação da liquidez e certeza.

DAS RETENÇÕES DE EMPRESA INCORPORADA

Relativamente ao alegado impedimento do julgador recorrido de *utilização do IRRF decorrente do rendimento auferido pelo CNPJ incorporado 00.904.638/0001-57 (INAL Nordeste S/A)*, importante considerar que a própria legislação assegura que a incorporadora suceda em todos os direitos e obrigações da incorporada, conforme art. 1.116 do Código Civil¹ e art. 227 da Lei 6.404/76, mormente considerando que a própria DRJ confirma que o IRRF declarado no informe de rendimentos emitido pelo BTG Pactual (e-fls. 68), referente ao período de apuração de 2011 (mesmo período), não foi aproveitado pela incorporada, conforme restou verificado da DIPJ do evento de incorporação.

Em outra via, o Acórdão recorrido refutou a pretensão da contribuinte, a partir das seguintes premissas, *in verbis*:

"[...]

Por sua vez, a Lei 9.430, de 1996, veio esclarecer a questão, determinando taxativamente, em seu art. 1º, § 1º, que, nos casos de cisão, fusão ou incorporação, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, conforme a seguir reproduzido.

"Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.”

No caso, constata-se que a incorporada apresentou DIPJ do evento de incorporação, no entanto, sem aproveitar a retenção em questão, a qual deveria ser deduzida por ela nessa declaração, uma vez que se tratam de retenções efetuadas até o evento de incorporação (maio de 2011), não podendo ser utilizadas diretamente pela incorporadora como dedução do imposto devido por ela. Em havendo apuração de saldo negativo pela incorporada na DIPJ do evento especial, esse sim é incorporado ao patrimônio da incorporadora e pode ser por ela pleiteado, indicando que se trata de crédito apurado pela incorporada. [...]”

A propósito da matéria, o eminente Conselheiro Jeferson Teodorovicz já se debruçou com muito propriedade nos autos do processo administrativo nº 10880.960182/2012-15, sob o manto dos substanciosos fundamentos constantes do voto condutor do Acórdão nº 1201-004.958, de onde pedimos vênica para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, como segue:

“[...]”

Logo, considerando que os demais valores foram devidamente reconhecidos pela DRJ, pode-se ver que, no que tange ao valor restante que não foi reconhecido pelo Acórdão de primeiro grau, a discussão que se instaura refere-se à possibilidade, ou não, de utilização de retenções ou saldo negativo proveniente de empresa incorporada na formação do saldo negativo da empresa incorporadora.

O instituto da sucessão empresarial, hipótese específica de responsabilidade tributária, onde se transfere a relação tributária de uma pessoa para outra, por fator posterior ao surgimento da obrigação originária, está previsto no art. 132 do CTN:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Por outro lado, a sucessão empresarial leva também à transferência dos “ônus” e “bônus” da transferida para a sucessora.

Ainda, o art. 74 da Lei 9430/1996 é claro ao dispor que:

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. (Redação dada

pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

Uma vez operada a incorporação, os créditos tributários passam a ser de titularidade da incorporadora, permitindo-se, portanto, havendo créditos líquidos e certos, nos termos do art. 170 do CTN, à realização da compensação pretendida.

Nesse aspecto, a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, no julgamento do processo administrativo n. 11610.000632/2003-62, que gerou o Acórdão n. 1201001.987, já se posicionou sobre a possibilidade de utilização de créditos oriundos da empresa incorporada pela empresa incorporadora:

[...]

Por outro lado, tenho que concordar com o Acórdão recorrido, no sentido de que não se trata apenas de mero erro formal, mas erro de procedimento para a composição dos créditos no saldo negativo de IRPJ, que inclusive prejudicou até a análise da liquidez e certeza do crédito pretendido, pois dever-se-ia, primeiramente, apurar o encerramento da incorporada, com a consolidação e DIPJ especial de encerramento e, conseqüentemente, a partir daí, operar PER/DCOMP específica com o saldo negativo a que eventualmente fizesse jus a incorporada.

Portanto, o saldo negativo decorrente da incorporada deveria ser objeto de compensação específica, considerando o direito da incorporadora.

Nesse sentido, o saldo negativo do resultado da incorporadora é o que poderia ser utilizado, a partir da emissão de DIPJ especial, considerando o encerramento.

A partir daí se deveria, portanto, proceder à transmissão de PER/DCOMP específica, sem maiores dificuldades para o reconhecimento do direito creditório líquido e certo, em homenagem ao princípio da verdade material. É a DIPJ de encerramento que sustenta o PER/DCOMP especial lastreado no saldo negativo da incorporada.

A somatória de eventual saldo negativo apurado pela incorporada diretamente na composição do saldo negativo da incorporadora, nesse aspecto, ultrapassa os limites do mero erro formal, e inviabiliza inclusive a adequada composição do crédito a que faz jus o mesmo, dificultando a apreciação da liquidez e certeza do crédito pretendido pelo contribuinte, em nome da verdade material.

Complementarmente, mesmo que fosse possível superar tal impeditivo, reforce-se que a demonstração da retenção na fonte deve ser acompanhada com a comprovação do oferecimento à tributação, mesmo na hipótese de autorretenção, o que deve ser realizada por outros meios hábeis, a exemplo de escrituração contábil e fiscal, notas fiscais, e a apresentação das DIRF,

demonstrando que quem reteve é também o beneficiário do rendimento e que este foi oferecido à tributação, nos termos da Súmula 143 do CARF:

[...]

Ainda, a Súmula CARF n. 80 é expressa ao estabelecer como condição necessária para dedução do IRRF no IRPJ pela pessoa jurídica a devida comprovação da retenção e o cômputo de receitas relativas na base de cálculo do imposto (oferecimento do mesmo à tributação), o que restou ainda mais prejudicada em face das circunstâncias específicas do caso:

[...]

Portanto, pelos motivos expostos, entendo que não é possível confirmar a liquidez e certeza do crédito tributário, nos termos do art.170 do CTN, e nem homologar integralmente a compensação pretendida. [...]” (grifamos)

É o que se constata nos autos, onde a contribuinte, em que pese formalizar DIPJ do evento incorporação, não aproveitou naquela declaração as eventuais retenções que tinha direito, de maneira a apurar o saldo negativo arguido e formalizar PER/DCOMP específica, na linha do que restou assentado no voto acima transcrito.

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a homologação parcial da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

ACÓRDÃO 1101-001.610 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.905314/2013-19

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira