



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10880.907588/2006-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-003.532 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de junho de 2019  
**Recorrente** BANCO ALVORADA S/A (SUCESSOR DE BOAVISTA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA.**

O prazo decadencial para a verificação do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ é regido de acordo com o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. O termo inicial do prazo quinquenal é a data da apresentação do Pedido de Restituição/Ressarcimento.

**DIFERENÇA DIPJ X DIRF. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.**

Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se cancelar o despacho decisório que indeferiu o crédito e não homologou as compensações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer um crédito adicional de R\$ 58.242,03, nos termos do voto do Relator, homologando as compensações até o limite do valor reconhecido.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente). Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, substituída pela conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça.

## Relatório

Inicialmente, adoto o relatório da decisão de primeira instância exarada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta pela Interessada contra o Despacho Decisório n.º 1054 - DRF/SDR, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - Bahia, em 28/12/2007, no qual foi analisado o direito creditório pleiteado pela Contribuinte no Pedido Eletrônico de Restituição (PER/DCOMP 1.0) de n.º 07572.48866. 310703.1.3.02-0724, relativo ao Saldo Negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), informado pela Contribuinte em sua DIPJ do ano-calendário de 1999 (exercício de 2000), no valor original de R\$ 889.635,55, sendo ali reconhecido o valor de R\$ 831.393,92 e negado o valor de R\$ 58.242,03 (cinquenta e oito mil, duzentos e quarenta e oito reais e três centavos).

2. As razões que motivaram o indeferimento parcial do leito da Contribuinte podem ser assim resumidas, como segue: `

a) “de acordo com o extrato de DIRF de fls. 24 as retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte sofridas pelo contribuinte ao longo do ano de 1999 sobre aplicações financeiras de renda fixa totalizaram R\$ 1.010.307, 98. Ainda conforme aquele extrato, o total das Receitas Financeiras auferidos no período montam em R\$ 5.127.424,83. No entanto, ao se conferir a ficha 07A da DIPJ do exercício de 2000, referente à Demonstração do Resultado (/ls. 12), constatou-se que o total das receitas financeiras lançadas no cálculo do lucro líquido do período-base pelo contribuinte montou em R\$ 3.149.384,08. “

b) “segundo o inciso III, do § 4”, art; 2º da Lei n.º 9.430/96, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real”;

c) “assim, no presente caso, o contribuinte só poderia de fato utilizar-se para deduzir do valor do IR a pagar no período, os valores do IRRF proporcionais às receitas financeiras lançadas na ficha 07A - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO. Neste sentido, ao aplicar-se a alíquota de 20% sobre montante de R\$ 3. 149.384, 08 declarados a título de outras receitas financeiras, encontrou-se o valor de R\$ 629.876,82, único valor passível de ser abatido do cálculo do Imposto de Renda apurado na DIPJ 2000“;

d) “o contribuinte lançou o valor de R\$ 127.936,40 referente à parte do IRRF retido ao longo daquele ano calendário para abater a estimativa de IR mensal apurada em março e

registrada na ficha 12 às fls. 15. Além disso, lançou diretamente no cálculo do imposto de renda sobre o lucro real a quantia de R\$ 560.182,85 para abater o valor do imposto devido. Somando estes valores, encontrou-se um total do IRRF lançado na DIPJ no exercício de 2000 no montante de R\$ 688.118,85. Desta forma, deve-se glosar a quantia de R\$ 58.242,03 referente à diferença entre o valor lançado pelo contribuinte no cálculo do imposto de renda a recuperar e o valor passível de ser utilizado conforme legislação vigente”;

e) sendo assim, o valor do IRRF de R\$ 560.339,78, lançado pela contribuinte em sua DIPJ, “deve ser substituído pelo montante de R\$ 505. 097, 75, de formas a evitar que o valor total de IRRF lançado na declaração ultrapasse o valor total passível de ser utilizado conforme esclarecido anteriormente.”

3. Ciente em 12/02/2008, a Interessada, devidamente representada, no dia 13/03/2008, entrega, em agência dos “Correios”, petição recepcionada na repartição competente em 14/03/2008, onde contesta o referido Despacho alegando, em síntese, que (docs. de fls. n.ºs. 35 e 41 a 47):

a) o saldo negativo do IRPJ foi apurado encerramento do ano-calendário de 1999, por isso, passados mais de cinco anos de sua apuração, não poderia a autoridade administrativa realizar a referida glosa, a qual somente poderia ser validamente efetuada mediante lançamento, e dentro do prazo decadencial;

b) a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e' pacífica neste sentido, conforme se verifica exemplificativamente a esse respeito dos seguintes julgados (transcrição de fls. n.ºs. 43 e 44);

c) “assim é que, dúvida não remanesce de que a Autoridade Administrativa estaria impossibilitado de alterar o saldo negativo apurado no ano-base de 1999, em face da ocorrência da decadência ”;

d) “admitindo-se, apenas para argumentar, que se entenda possível nos presentes autos a revisão do saldo negativo relativo ao ano-base de 1999, cumpre demonstrar também pelo mérito a manifesta improcedência dos argumentos invocados pelo r. despacho decisório ora recorrido ”;

e) ao adotar o critério de reconhecimento do IRRF proporcionalmente à receita oferecida à tributação no decorrer do ano-calendário de 1999, a d. Autoridade não se apercebeu “que o valor indicado na DIRF pelas fontes pagadoras retrata os rendimentos acumulados da aplicação financeira por ocasião do resgate (regime de caixa). Já o valor indicado na DIPJ pelo Contribuinte corresponde apenas ao reconhecimento proporcional naquele exercício dos rendimentos de aplicações financeiras (regime de competência), sendo que os rendimentos indicados a menor na DIPJ, retrata a verdade material dos fatos, já que a diferença apontada de R\$ 1.978.040,75, já fora tributado em anos anteriores”;

f) O seu “procedimento consistente em reconhecer os rendimentos de aplicações financeiras pelo regime de competência decorre de previsão legal inserta no artigo 76, I e par. 2º da Lei 7.891, de 20.01.95, (regulamentado pelo artigo 17, I par. 2º da IN SRF 2, de 19.01.96 e não modificado pelo artigo 11 da Lei 9.249/95) ”;

g) “as informações prestadas na DIPJ e na DIRF retratam situações diversas, não comparáveis entre si, não constituindo indício de omissão de receita a divergência entre os valores informados nas referidas Declarações ”;

h) “a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas já reconheceu que não representa omissão de receita a suposta divergência existente entre as receitas financeiras indicadas na DIPJ e na DIRF, como sugere a d. Autoridade Administrativa no caso concreto” (ementa transcrita na fl. n.º 46);

i) “outrossim, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas reconheceu a improcedência do ato que indeferiu o pedido de restituição e que estava motivado exatamente na diferença entre as receitas financeiras indicadas na DIRF e a DIPJ:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: Saldo Negativo - IRPJ - Receitas Financeiras - Tributação Regime de competência - DIRF Regime de Caixa. Diante da regularidade do procedimento adotado pela pessoa jurídica, escriturando e tributando as receitas financeiras pelo regime de competência enquanto as fontes pagadoras informaram na DIRF os rendimentos vinculados à retenção no período do pagamento, resta comprovado nos autos que a diferença de receita informada a menor na DIPJ em análise já havia sido tributada em período anterior. Afastada a motivação do indeferimento da petição inicial pela DRF jurisdicionante, cabe reconhecer o direito creditório pleiteado relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ/199 - Ano-calendário: 1998'(Acórdão n.º 10975/2005) "; e,

j) caso as provas acostadas ao autos não sejam suficientes para comprovar suas alegações, requer a conversão do julgamento em diligência para que seja demonstrada a verdade material dos fatos alegados em sua defesa.

4. Finalizando, a Contribuinte requer a procedência de sua manifestação de inconformidade para o fim de reformar o referido despacho decisório, de modo a ser assegurado o direito creditório integral do saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1999, como também, a homologação integral das compensações ora aqui declaradas.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O acórdão de primeira instância recebeu a seguinte ementa:

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

Incabível a alegação de decadência de o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, quando, no despacho decisório, a autoridade administrativa examina tão-somente a certeza e liquidez do alegado indébito tributário utilizado para fins de compensação de crédito tributário ali confessado, eis que ausente a figura do lançamento.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Ano-calendário: 1999

DILIGÊNCIA. FORMULAÇÃO. REQUISITOS. PRODUÇÃO DE PROVAS.

Indefere-se o pedido de diligência que deixar de atender aos requisitos legais previstos para sua formulação, ademais quando visam a produção de provas que deveriam ser apresentadas no momento da impugnação e não forem demonstradas circunstâncias que tenham impedido sua produção.

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999 -

SALDO NEGATIVO. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. RENDIMENTOS.

Na apuração do saldo negativo do imposto sobre a renda, só poderá ser restituído ou compensado o imposto sobre a renda retido na fonte quando, além da retenção, deve ser, também, demonstrado o oferecimento à tributação dos rendimentos que lhe deram causa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, por meio do qual reiterou as alegações de decadência e de mérito, destacando, porém, as receitas financeiras declaradas na DIPJ/1999 (ano-calendário 1998), com o fito de demonstrar que parte das receitas financeiras das DIRF de 1999 já haviam sido tributadas pelo regime de competência.

É oportuno registrar, por fim, que foi juntado por apensação o processo n.º 10580.008764/2006-17, que também trata de Declarações de Compensação fundadas no crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999. Assim, o presente julgamento afeta igualmente estas DComp.

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a autoridade administrativa, ao apreciar o pleito repetitório do contribuinte, fundado no saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1999, glosou o montante de R\$ 58.242,03 e homologou parcialmente as compensações declaradas.

A glosa deveu-se ao cotejamento entre a DIPJ/2000 (ano-calendário 1999) e as DIRF. Ao fazer tal cotejamento, a fiscalização apurou que, na DIPJ, o contribuinte teria oferecido à tributação um montante de R\$ 3.149.384,08 de receitas financeiras. Entretanto, nas DIRF, o total de receitas financeiras em 1999 teria somado R\$ 5.127.424,83.

Diante desse descompasso entre a DIPJ e as DIRF, a autoridade administrativa recompôs a apuração do saldo negativo.

O contribuinte havia declarado na DIPJ um total de R\$ 688.118,85 relativo ao IRRF sobre receitas financeiras. Este valor corresponderia ao total das retenções feitas nas DIRF em 1999, ou seja, seriam as retenções ocorridas em relação ao total de R\$ 5.127.424,83. Como o contribuinte ofereceu, na DIPJ, o total de R\$ 3.149.384,08, a autoridade administrativa glosou parte desse valor, pois somente podem compor o saldo negativo os valores de IRRF relativos às receitas efetivamente oferecidas à tributação.

O procedimento redundou na glosa de R\$ 58.242,03.

Ao se defender dessa glosa, o contribuinte apresentou, em síntese, duas alegações: (i) que o fisco não mais poderia rever a apuração do saldo negativo de IRPJ porque o direito da Fazenda teria sido alcançado pela decadência e (ii) que, no mérito, a glosa não poderia prosperar porque as receitas financeiras em questão já teriam sido tributadas em ano anterior.

### **Decadência.**

Início com a apreciação da questão da decadência por ser prejudicial ao mérito.

À partida, impende destacar que não está em questão a apuração do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica do ano-calendário 1998, que foi objeto de lançamento por homologação. A revisão do crédito tributário constituído pelo próprio contribuinte por meio de declaração foi alcançado pela decadência em 01/01/2004, dia seguinte ao termo final do prazo de cinco anos a partir da ocorrência do fato jurídico tributário, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

O que está em questão é uma outra norma jurídica individual e concreta constituída pelo contribuinte ao efetuar o pedido de repetição de indébito. Nesta norma, o contribuinte é credor e o Estado é devedor do valor pleiteado. Em relação a este novo fato jurídico, flui novo prazo decadencial, por força legal.

Vale fazer essa distinção com vagar.

Parto da premissa de que o sistema jurídico é composto de normas jurídicas. A regra matriz de incidência tributária do IRPJ é a norma geral e abstrata que prevê os critérios material, espacial e temporal no antecedente e, no consequente, a relação jurídica a ser estabelecida entre o Estado credor e o sujeito passivo de determinada quantia.

Quando o fato jurídico tributário é introduzido no sistema jurídico por meio de pessoa e linguagem legalmente competentes, na espécie, por meio da declaração do contribuinte, corre o prazo decadencial para que o Estado verifique a apuração do imposto, que está submetido à sistemática do lançamento por homologação.

A depender do contexto, o prazo pode ter como termo inicial a data da ocorrência do fato jurídico tributário ou o primeiro dia do exercício seguinte, conforme as previsões dos artigos 150, § 4º, e 173, I, do CTN, respectivamente.

Tendo decorrido esse prazo, a relação jurídica entre o Estado credor e o sujeito passivo devedor se estabiliza. O Estado não pode constituir por meio do lançamento nada além do valor declarado pelo sujeito passivo. Esse é o efeito do tempo para o direito.

Contudo, a relação jurídica posta para exame na presente lide não é a relação de obrigação decorrente do fato jurídico tributário.

A relação jurídica de que se cuida é aquela introduzida pelo contribuinte no sistema jurídico por meio do PER/DComp, no qual o Banco Alvorada (sucessor do Boavista) seria credor e o Estado devedor de determinada quantia.

A regra matriz dessa obrigação traz no antecedente a hipótese de pagamento indevido ou a maior, conforme dicção do artigo 165, I do CTN e, como dito, no conseqüente, uma relação obrigacional entre o Estado devedor e o contribuinte credor. Esta regra matriz não está submetida aos prazos decadenciais do artigo 150, § 4º ou do artigo 173, I, ambos do CTN, simplesmente porque estes prazos dizem respeito à relação obrigacional tributária, decorrente da realização do critério material (auferir renda).

Os prazos decadenciais de que cuidam o artigo 150, § 4º, e 173, I, do CTN dizem respeito à extinção do crédito tributário, conforme o disposto no artigo 156, V, do CTN. Vale repisar: eles servem para estabilizar a relação obrigacional entre o Estado credor e o sujeito passivo devedor decorrente da regra matriz de incidência tributária. Estabilizar, no sentido aqui aplicado, significa a caducidade do direito da Fazenda de constituir por meio de lançamento de ofício crédito tributário relativo ao fato jurídico tributário. O débito tributário introduzido pelo sujeito passivo, por meio de DCTF, consolida-se.

Mas, o fato jurídico sob análise não é o fato jurídico tributário.

O fato jurídico, que dá azo à relação obrigacional do Estado devedor e do contribuinte credor, é introduzido no sistema jurídico pelo próprio contribuinte por meio do Pedido de Restituição/Ressarcimento. A partir da introdução dessa relação obrigacional, deve correr prazo decadencial para que a Fazenda se pronuncie sobre o crédito constituído pelo contribuinte. Afinal, o direito não tolera que uma relação jurídica fique sujeita à revisão indefinidamente.

A questão posta, portanto, é o prazo decadencial aplicável na espécie. Tenho que esse prazo é o previsto no artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/96. Este entendimento requer uma interpretação teleológica e sistemática dos dispositivos.

Inicialmente, o artigo 2º da Lei nº 9.430/96 informa que a pessoa jurídica poderá deduzir do IRPJ devido os montantes de IRRF incidentes sobre as receitas declaradas, para fins de determinação do imposto *a ser compensado*. No que diz respeito às estimativas pagas por aqueles que se submetem ao lucro real anual, o artigo 6º, § 1º, II, diz que o excesso *poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74*.

Destarte, os dois dispositivos remetem, de forma expressa ou tácita, ao artigo 74 do mesmo diploma legal, que trata do créditos passíveis de restituição ou ressarcimento, que poderão ser utilizados na compensação de débitos relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB.

Por fim, o parágrafo 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 determina que o prazo de homologação será de 5 anos contados da declaração de compensação.

Tenho que, embora o parágrafo 5º mencione apenas a compensação, deve ser lido de acordo com o caput, que regula os créditos passíveis de restituição ou ressarcimento. Em outras palavras, o prazo quinquenal deve ser aplicado tanto ao pedido de

ressarcimento/restituição, quanto à compensação. Esta leitura é consistente com o mencionado artigo 6º, § 1º, II acima citado.

Diante dessa leitura, nos tributos sob a sistemática do lançamento por homologação, concluo que:

(i) a relação jurídica de obrigação tributária decorrente do fato jurídico tributário, norma individual e concreta que tem o Estado como credor e o sujeito passivo como devedor de quantia determinada (tributo), estabiliza-se com o decurso do prazo quinquenal conforme previsto no artigo 150, § 4º, ou 173, I, do CTN, a depender do contexto;

(ii) a relação jurídica decorrente de pagamento indevido ou a maior, norma individual e concreta de obrigação que tem o contribuinte como credor e o Estado como devedor de quantia certa, estabiliza-se com o prazo de 5 anos contados da apresentação do PER. Aqui também, o sentido de estabilidade significa que o Estado, por meio de despacho decisório, não pode rever o crédito pleiteado pelo contribuinte;

(iii) a relação jurídica decorrente da compensação, norma individual e concreta de extinção do crédito tributário sob condição resolutória de ulterior homologação, torna-se definitiva (homologada) com o prazo quinquenal contado da apresentação da DComp. É digno de nota que, se houver passado o prazo decadencial relativo à verificação da relação do crédito decorrente do pagamento indevido ou a maior, acima mencionado, o crédito estará estabilizado, restando para análise da autoridade administrativa somente as questões relativas à compensação propriamente ditas, como, por exemplo, o eventual aproveitamento do crédito em outra compensação, os juros incidentes sobre o crédito e os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos a compensar.

Diante do quadro resumidamente traçado acima, é mister distinguir os procedimentos de lançamento e de revisão do crédito decorrente de PER/DComp.

O lançamento altera a obrigação tributária. O lançamento de ofício, efetuado nos moldes do artigo 142 do CTN, requer como instrumentos hábeis o auto de infração ou a notificação de lançamento.

Por sua vez, o despacho decisório é o instrumento hábil para o deferimento/indeferimento do crédito objeto de PER, bem como para a homologação/não homologação das compensações declaradas por meio de DComp.

No despacho decisório, o objeto é determinar se houve pagamento indevido ou a maior de imposto. Portanto, todos os fatores positivos e negativos que compõem esse resultado podem ser objeto de apuração. Não há que se confundir as operações matemáticas relativas à apuração do IRPJ com alteração da relação jurídica da obrigação tributária que já foi estabilizada pela decadência.

É oportuno apresentar um exemplo da distinção entre o procedimento de lançamento e o despacho decisório. Digamos o caso em que o contribuinte tenha declarado parte das receitas financeiras, mas queira aproveitar integralmente o IRRF relativo a elas. Caso a fiscalização esteja dentro do prazo decadencial para a obrigação tributária, deve reconhecer integralmente o IRRF e deve adicionar as receitas financeiras omitidas para lançar o eventual

IRPJ devido. De forma diversa, caso não esteja mais no prazo decadencial de lançamento, mas ainda esteja no prazo decadencial de revisão do pagamento a maior ou indevido, deverá reduzir o IRRF de forma que apenas o IRRF sobre as receitas declaradas venha a compor o crédito do contribuinte.

Nesta esteira, tenho que, neste tópico, andou bem a autoridade julgadora de primeira instância e, por esse motivo, penso que a decisão de piso deve ser mantida com as razões de decidir expostas no acórdão, que são semelhantes às aqui esposadas:

7. Inicialmente passo ao exame da alegada decadência, a qual se verificada como deseja a Contribuinte, afastaria a apreciação das demais matérias ora objeto da lide.

8. No tocante à alegada decadência a Interessada embasa o seu pedido, em diversas ementas do antigo Conselho de Contribuinte, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (fls. de n.ºs. 43 c 44), nas quais constam, a título de embasamento legal para fins de aplicação da decadência, principalmente, no artigo 150, § 4º, do CTN, verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação. que ocorre quanta 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.

9. Por sua vez, o artigo 142, caput, do CTN, assim conceitua o lançamento:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

10. No presente caso, não se está a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária para se constituir o crédito tributário como assim quer fazer crer a interessada, porquanto o Despacho Decisório não examinou a possibilidade do lançamento, mas, tão-somente, a existência do alegado direito creditório (indébito tributário) indicado no "PER/DCOMP", com vistas a verificar a liquidez e certeza do valor do indébito tributário ali pleiteado para, após confrontar com o crédito tributário ali confessado, homologar ou não a compensação ali declarada pela Contribuinte, conforme previsto no artigo 170, do CTN c/com o artigo 74, da Lei n.º 9.430, de 2/V de dezembro de 1996, como segue:

- do CTN:

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 e vincendos. do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

- da Lei n.º 9.430, de 1996 e alterações posteriores:

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.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no i§ 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11 . A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março 'de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso 111 do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

Obs.: destaquei..

II. Dessa forma, não prospera a alegada decadência, a qual rejeito, eis que o Despacho Decisório não visou a realização de lançamento, mas o exame de liquidez e certeza do alegado indébito tributário.

No mesmo diapasão, é de se mencionar a seguinte decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999, 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. DECADÊNCIA CONTRA O FISCO. INOCORRÊNCIA.

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos

próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. Uma vez afastada a decadência contra o Fisco, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido. (Acórdão n.º 9101-003.299, de 07/12/2017).

Assim, com as razões expostas, voto por afastar a preliminar de decadência.

### **Mérito.**

A contribuinte alegou na manifestação de inconformidade que há um descompasso natural entre a apuração da DIPJ e das DIRF, uma vez que o lucro real na DIPJ é apurado pelo regime de competência e as retenções na DIRF sobre aplicações financeiras são efetuadas pelo regime de caixa. Em síntese, parte das receitas financeiras que foram objeto de retenção na fonte em 1999 já teriam sido oferecidas à tributação em 1998.

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 n.º 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 n.º 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.

A DRJ, na decisão de piso, reconheceu a possibilidade de haver ocorrido conforme o contribuinte alegou. Todavia, a autoridade julgadora de primeira instância

considerou que a alegação foi genérica e não trouxe elementos de prova que pudessem demonstrar o fato alegado. De se ver:

17. No tocante ao mérito, conforme já visto, a Contribuinte alega que a receita das aplicações financeiras, resultante da diferença entre o valor dos resgates informados na DIRF da fonte pagadora dos rendimentos de R\$ 5.127.424,83, e àquele indicado em sua DIPJ, de R\$ 3.149.384,08, no montante de R\$ 1.978.040,75, teria sido tributado em anos anteriores, porquanto, nos termos da legislação que rege a matéria, os rendimentos são reconhecidos contabilmente pelo regime de competência, enquanto o reconhecimento do direito à restituição só ocorre no momento do resgate da aplicação, ou seja, pelo regime de caixa, daí tal divergência.

18. Realmente tem razão à Contribuinte quando afirma que a determinação legal é pelo oferecimento à tributação dos rendimentos pelo regime de competência, enquanto os valores retidos devem ser reconhecidos no momento da retenção.

19. Por sua vez, o citado artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, condiciona o direito à restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte ao oferecimento a tributação do correspondente rendimento, como segue:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 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;

Obs.: destaquei.

20. Assim, a questão diz respeito, especificamente, à prova do oferecimento à tributação de tal rendimento, que segundo à Contribuinte teria sido oferecido em ano- calendário anterior ao de 1999, entretanto, apesar de alegar o oferecimento à tributação da totalidade dos rendimentos das aplicações financeiras no montante de R\$ 5.127.424,83, os documentos trazidos aos autos a título de prova de suas afirmações - cópia da DIRF, cópia do "Extrato de Conta Contábil" período de 01 a 31/12/99', e cópia de parte da DIPJ (fls. de n.ºs. 60 a 65) -, confirmam, tão-só, o oferecimento à tributação, no ano- calendário de 1999, do valor de RS 3.149.384,08, que corresponde ao montante das receitas financeiras informados na DIPJ e já reconhecidos no Despacho Decisório, ficando sem comprovação, entretanto, a diferença de RS 1.978.040,75, que deu ensejo ao não reconhecimento do direito creditório de RS 58.242,03, e ora aqui em lide.

21. Ressalte-se, por oportuno, que em matéria de prova, o direito pátrio adota o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo do seu direito, conforme se depreende do já transcrito artigo 16, caput, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 333, do Código de Processo Civil (CPC), verbis:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

1 - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

11 - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Obs.: os destaques não constam nos originais.

22. A jurisprudência administrativa confirma o entendimento de que tal comprovação é indispensável para a acolhida das alegações da Impugnante - a prova do oferecimento à tributação da correspondente receita -, confirmando o brocardo jurídico: *allegatio et non probatio, quasi non allegatio* (quem alega e não prova, e' tido como não alegado), como se segue:

“ÔNUS DA PROVA \_ Na relação jurídico-tributária o onus probandi incumbit ei que dicit. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Acórdão n.º 103-20588, em 22/05/2001) .

"1RPJ. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO \_ O acolhimento de pedido de retificação da declaração de rendimentos por erro nela cometido depende da apresentação da correspondente prova. Não basta apenas alegar, é necessário provar, e neste caso o ônus da prova é do sujeito passivo.

Rejeitada a preliminar suscitada. Negado provimento ao recurso (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Acórdão n.º 103-20220, em 22/02/2002)

Obs.: destaquei.

23. Assim, dada a ausência de prova do oferecimento à tributação das referidas receitas de aplicações financeiras auferidas, condição essencial para o exercício do direito à restituição ora aqui pleiteado, não prospera o pleito da Contribuinte.

A decisão da DRJ colocou pela primeira vez a questão probatória em relação à alegação de que as receitas financeiras haviam sido tributadas em 1998, uma vez que, no procedimento fiscal, tal questionamento não foi feito. Dialogando com a decisão de piso, o contribuinte apresentou o seguinte quadro em sede recursal:

Descrição	DIPJ do Ano-Base de:						Total
	1998			1999			
	Valor	Ficha	Linha	Valor	Ficha	Linha	
Outras Receitas Financeiras (oferecidas à tributação)	7.462.523,25	07	23	3.149.384,08	7A	23	10.611.907,33
Imposto de Renda Retido na Fonte (aproveitado na DIPJ)	787.472,07	13	13	560.339,78	13A	13	1.347.811,85
IRRF aproveitado nas antecipações	-			127.936,40	12 março	07	127.936,40
<b>Total do IRRF aproveitado na DIPJ</b>	<b>787.472,07</b>			<b>688.276,18</b>			<b>1.475.748,25</b>

  

Límite de IRRF que poderia ser utilizado segundo o raciocínio do D. Agente fiscal:	7.462.523,25 x 20% 1.492.504,65	3.149.384,08 x 20% 629.876,82	10.611.907,33 x 20% 2.122.381,47
Valor utilizado a maior ou a <del>menor</del> , segundo o raciocínio do D. Agente fiscal:	(705.032,58)	58.399,36	(646.633,22)

Pelo quadro apresentado, produzido com os dados das próprias DIPJs entregues, constata-se que as receitas financeiras foram oferecidas à tributação no ano anterior (ano-base de 1998).

O quadro traz com clareza que, em 1998, o contribuinte ofereceu à tributação um montante superior de receitas financeiras, levando a crer que pelo menos parte da receita financeira que deu origem à retenção de IRRF em 1999 havia sido mesmo tributada em 1998.

Para dar suporte à demonstração, o contribuinte apresentou a DIPJ/1999 (ano-calendário 1998). A DIPJ/1999 foi juntada ao processo n.º 10580.008764/2006-17, que foi juntado por apensação e está disponível para este julgador.

Penso ser prova suficiente, uma vez que a fiscalização limitou-se ao cotejamento entre a DIPJ/2000 e as DIRF, não havendo qualquer questionamento acerca do regime de caixa (DIRF) e de competência (DIPJ) e acerca da possibilidade de oferecimento das receitas financeiras em período anterior.

Observo, também, que a diferença (R\$ 3.525.162,90) entre as receitas financeiras oferecidas à tributação em 1998 (R\$ 7.462.523,25) e as receitas que dariam origem aos valores retidos na fonte (R\$ 787.472,07/20% = R\$ 3.937.360,35) é bem superior à diferença apontada pela autoridade administrativa no Despacho Decisório (R\$ 5.127.424,83 - R\$ 3.149.384,08 = R\$ 1.978.040,75). A diferença indica que a totalidade da diferença obtida pelo cotejamento das DIRF com a DIPJ/2000 foi oferecida à tributação em 1998, conforme alegado pelo contribuinte.

Neste sentido, trago à colação os seguintes precedentes deste Conselho:

RECEITAS FINANCEIRAS. OMISSÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE DADOS DECLARADOS. CONFRONTO DIRF VERSUS DIPJ.

Não se pode deduzir, de forma automática, a existência de omissão de receitas por conta do descasamento entre informações de DIRF de fontes pagadoras e DIPJ. Possível descasamento entre períodos de reconhecimento contábil e valores não representam, sem prova irrefutável, omissão de receitas. (Acórdão CARF nº 1201-001.488, de 13/09/2016).

**FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. CONFRONTO ENTRE DIRF E DIPJ. REGIME DE COMPETÊNCIA.**

Corno a retenção de imposto de renda na fonte somente se verifica quando os rendimentos são pagos ou creditados pela instituição financeira, a mera divergência entre o total de rendimentos informados em DIRF e aqueles computados, na DIPJ, para formação do lucro líquido, não é suficiente para lastrear a imputação de omissão de receitas financeiras. (Acórdão CARF nº 1101-000.372, de 11/11/2010).

**RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. DIFERENÇAS APURADAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. RENDIMENTOS DE ANO ANTERIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO.** Mantém-se o lançamento relativo a omissão de receitas financeiras, apuradas com base nos Informativos de Rendimentos Anuais/DIRF's se a recorrente não comprova que os valores que deixaram de ser reconhecidos contabilmente no ano-calendário sob exame foram tributados no ano-calendário anterior pelo regime de competência. (Acórdão CARF nº 1302-001.260, de 03/12/2013).

Destarte, no mérito, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

### **Conclusão.**

Voto por afastar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no montante adicional de R\$ 58.242,03 e homologar as compensações até esse valor.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator