



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.910689/2018-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-003.757 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 12 de julho de 2023  
**Recorrente** LPS BRASIL CONSULTORIA DE IMOVEIS S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**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. RÉGIME 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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

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

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão n.º 104-009.837, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Julgamento 04 que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da Recorrente, reconhecendo em parte o direito creditório pleiteado.

A Contribuinte pretendia através da Declaração de Compensação n.º 27554.56507.281013.1.3.02-0713, compensar os débitos informados com saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre do ano-calendário 2009, no valor total de R\$ 1.443.587,30.

A DERAT de São Paulo- SP emitiu Despacho Decisório eletrônico n.º. 131007236 de e-fls. 745/755, cujo teor segue abaixo:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP.

(...)

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 85.770,28 Valor na DIPJ: R\$ 85.770,28 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 978.706,21 IRPJ devido: R\$ 892.935,93. Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) – (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 27554.56507.281013.1.3.02-0713 01951.08977.221113.1.3.02-8822.

Valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/03/2018.

PRINCIPAL- R\$ 108.378,74 MULTA- R\$ 21.675,72 JUROS- R\$ 54.452,12”.

## DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte alegou que era optante pela sistemática de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica- IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL com base no lucro real trimestral.

Informou que conforme consta do despacho decisório foi confirmada apenas uma parte dos valores referente ao IRRF declarados nos PERCOMPs. Destacou que do valor total de R\$ 1.443.587,30 foram reconhecidos apenas R\$ 394.392,32 em retenções.

Afirmou que a totalidade de R\$ 1.443.587,30 de IRRF foi devidamente retida e recolhida, conforme consta do sistema da Receita Federal o e-CAC.

Pleiteou que seja reformado o despacho decisório e consequentemente as compensações declaradas pela mesma, por meio dos PER/DCOMPs n.º 27554.56507.281013.1.3.02-0713 e 01951.08977.221113.1.3.02-8822.

Pugnou por fim, pela produção de todas as provas admitidas em direito.

## DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º. 104-009.837/DRJ/04

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a procedente em parte (e-fls. 759/772).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (788/907):

“LPS BRASIL- CONSULTORIA DE IMÓVEIS S.A. (“Recorrente”), sociedade já qualificada nos autos em epígrafe, vem, respeitosamente à presença de V. Exa., por seu advogado, com fundamento no art. do Decreto 70.235/72 e demais dispositivos aplicáveis à espécie, interpor RECURSO VOLUNTÁRIO em face do Acórdão n.º 104-009.837 (“Acórdão Recorrido”), o que faz com base nas razões de fato e de direito a seguir articuladas.

### I. FATOS

1. Trata-se de processo em que se discute a homologação de compensações referentes a saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2009.

2. Com lastro naquele crédito, a Recorrente procedeu à compensação de débitos de IRPJ relativos a dezembro de 2012, por meio do PER/DCOMP n.º 27554.56507.281013.1.3.02-0713 (Doc. 3 da Manifestação de Inconformidade), bem como de PIS, COFINS e CSRF referentes aos períodos de outubro e novembro de 2013, por meio do PER/DCOMP n.º 01951.08977.221113.1.3.02-8822 (Doc. 4 da Manifestação de Inconformidade).

3. Em 05/03/2018, ao analisar os referidos PER/DCOMPs, a Receita Federal do Brasil ("RFB") proferiu despacho decisório (Doc. 5 da Manifestação de Inconformidade), que não reconheceu a integralidade do saldo negativo de IRPJ pleiteado pela Recorrente. Mais especificamente, o despacho decisório rejeitou parcela do saldo negativo de IRPJ apurado e compensado pela Recorrente sob a alegação de que parte do IRRF declarado no período- o qual integrara a apuração do mencionado saldo negativo- não teria sido confirmada. Portanto, a rejeição do saldo negativo foi decorrência da não confirmação de parcelas do IRRF.

4. Irresignada com o despacho decisório a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade às fls. 481/487, a qual foi julgada parcialmente procedente, pelas seguintes razões:

(i) não havia informações das fontes pagadoras (tomadores de serviços da Recorrente) a respeito de todas as retenções nos sistemas da RFB, as quais, poderiam, por exemplo, ser comprovadas pelos comprovantes de rendimentos ou por um conjunto de documentos que demonstrasse a origem e os valores da operação, do tributo retido e do recebimento, pelo prestador do serviço, seguindo a inteligência da Súmula CARF nº 143; e

(ii) o contribuinte trouxe aos autos notas fiscais e outros documentos comprobatórios, acostados aos (docs. 10 a 87 da Manifestação de Inconformidade), emitidos nos 1º, 2º e 3º trimestre de 2009, as quais não dizem respeito ao período de apuração do saldo negativo apontado nos PER/DCOMPs (4º trimestre de 2009).

5. Tais fundamentos não prosperam, uma vez, que as parcelas de IRRF não confirmadas, assim como reconhecidas, foram devidamente retidas, sendo, portanto, passíveis de compensação por meio do PER/DCOMP em questão.

## II. DIREITO

### II. 1. Improcedência ao Acórdão Recorrido

6. Segundo a Autoridade Julgadora, deve-se agregar ao IRRF já reconhecido pela fiscalização (R\$ 394.392,32), o montante de R\$ 323.859,87, perfazendo um total de IRRF confirmado de R\$ 718.252,19. Considerando ainda que o IRPJ devido do 4º trimestre de 2009 alcançou R\$ 892.935,93, conclui que não haveria qualquer saldo negativo a ser reconhecido.

7. Ocorre que as parcelas de IRRF não confirmadas, assim como as reconhecidas, foram devidamente retidas, de modo que o saldo negativo resultante das referidas retenções é passível de compensação por meio dos PER/DCOMPs de que ora se trata.

8. A totalidade de R\$ 1.443.587,30 de IRRF foi devidamente retida e recolhida, conforme reconhecido pelo próprio sistema da Receita Federal, o e- CAC, que traz a discriminação das informações prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras (Doc. 6 da Manifestação de Inconformidade).

9. O extrato de fontes pagadoras do e- CAC é prova suficientemente capaz de comprovar as retenções, por si só. Não obstante, para que não restem dúvidas quanto à efetividade das retenções, a Recorrente apresentou às fls. 483/486, relação detalhada de documentos complementares relativos às retenções supostamente não comprovadas pela análise de crédito, dentre os quais Informes de Rendimentos, extratos bancários e notas fiscais, nos exatos valores informados nos PER/DCOMPs.

10. Nesse sentido, as retenções se encontram validadas no próprio sistema da RFB e ainda por Informes de Rendimentos, extratos bancários e notas fiscais, não há motivo para a não homologação integral da compensação em questão.

11. Desta forma, o Acórdão Recorrido deve ser reformado, e, consequentemente, as compensações declaradas pela Requerente, integralmente homologadas.

12. Ressalta-se, ainda, que os valores das retenções comprovadas pela relação de documentos (doc. 7 ao 88 da Manifestação de Inconformidade) é substancialmente maior que o valor declarado nos PER/DCOMPs. Deste modo, a rigor, o saldo negativo apurado seria ainda maior que o ora discutido.

## II. 2. Erro formal de Preenchimento da PER/DCOMP

13. Em razão da apuração de saldo negativo em relação ao 4º trimestre do ano-base 2009, a Recorrente procedeu à compensação de débitos de IRPJ relativos a dezembro de 2012, por meio do PER/DCOMP n.º 27554.56507.281013.1.3.02-0713, bem como de PIS, COFINS e CSRF referentes aos períodos de outubro de novembro de 2013, por meio do PER/DCOMP n.º 01951.08977.221113.1.3.02-8822.

14. O Acórdão Recorrido sustenta que as retenções não são somente referentes aos períodos de apuração 01/10/2009 a 31/12/2009- 4º trimestre de 2009, dizendo que as retenções não confirmadas correspondem a valores retidos em outros trimestres de 2009.

(...)

15. De fato, tais retenções correspondem a outros trimestres de 2009, uma vez que a Recorrente optou por computar as retenções do ano de 2009 no 4º trimestre de 2009. Ainda que tal opção possa ser questionada, considerando-se equivocado, o erro em questão não seria obstáculo à confirmação dos créditos pleiteados e compensados pela Recorrente.

16. Conforme prevê o art. 66 da Lei n.º 8.383/91, combinado com os arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96 e do Decreto n.º 2.138/97 é juridicamente possível a compensação de todos os tributos federais pagos a maior ou indevidamente, com quaisquer tributos federais.

17. As retenções aqui discutidas não foram aproveitadas (deduzidas) em nenhum dos trimestres anteriores. E, em todos eles, caso as retenções fossem computadas, seria apurado saldo negativo, ou saldo positivo inferior ao apurado e pago (no caso do 3º trimestre. Tal circunstância pode ser confirmada pela simples análise das fichas de apuração do IRPJ referentes aos três primeiros semestres de 2009.

(...)

18. Veja-se que a Recorrente não se utilizou das retenções, confirmadas pelo e- Cac da RFB, nos trimestres anteriores de 2009, e o saldo negativo seria, em sua integralidade, apurado de qualquer maneira. Prova disso é o fato de que a soma do IRRF aproveitado nos 3º e 4º trimestres perfaz de R\$ 1.443.587,22, valor até mesmo inferior ao comprovado pelo e- Cac a partir da DIRF.

19. O procedimento adotado pela Recorrente foi até mais favorável ao Fisco do que aquele que o Acórdão Recorrido afirma ser o mais correto. Com efeito, se os saldos negativos fossem apurados antes, eles seria compensáveis de qualquer forma, mas sofreriam a incidência de mais juros (SELIC). O crédito, então, seria maior que aquele aproveitado pela Recorrente.

20. Situações como esta, que não alteram a substância do crédito compensado, nem o seu valor principal, constituem, se for o caso, mero erro formal de preenchimento da PER/DCOMP. Tais erros, diante da inexistência inequívoca do crédito, não são hábeis a afastar o direito do contribuinte à compensação, conforme a pacífica jurisprudência do CARF.

(...)

21. Desta forma, o Acórdão Recorrido deve ser reformado, e, consequentemente as compensações declaradas pela Recorrente homologadas.

### III. PEDIDO

22. Em vista do que foi exposto, requer a Recorrente, seja o presente Recurso Voluntário recebido, regularmente processado, e, ao final, seja o Acórdão Recorrido reformado, e, consequentemente, as compensações declaradas pela Recorrente, por meio dos PER/DCOMPs nºs 27554.56507.281013.1.3.02-0713, 01951.08977.221113.1.3.02-8822 integralmente homologadas”.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

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

### Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ, 4º trimestre do ano calendário 2009 que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

### Da Apuração do IRPJ com base no Lucro Real Trimestral

Insta destacar, que o Lucro Real comporta duas periodicidades para o IRPJ, qual seja a anual e a trimestral.

Como regra, o imposto de renda das pessoas jurídicas é devido trimestralmente, e por opção, é possível a apuração anual.

A recorrente, no 4º trimestre do ano- calendário de 2009 apurou imposto de renda com base no Lucro Real Trimestral, em relação ao qual o imposto de renda das pessoas jurídicas é devido trimestralmente, e por opção, é possível a apuração anual.

No Lucro Real, o regime de competência é de observância obrigatória, conforme dispõe o art. 25 da Lei nº 8.981/1995, com o seguinte teor:

“o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos”.

O imposto de renda retido na fonte (IRRF), em regra, o mesmo é considerado antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Isso porque os resultados auferidos e que deram origem às retenções do IRRF devem obrigatoriamente integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real. Em outras palavras, por conta de as receitas integrarem a base do IRPJ, o IRRF é considerado antecipação do devido ao término do período de apuração.

Assim, com o imposto apurado ao final de cada trimestre, o contribuinte tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Como bem destacou a decisão recorrida, considerando que o crédito pleiteado no PER/DCOMP refere-se ao saldo negativo do 4º Trimestre do ano-calendário de 2009, o aproveitamento do imposto retido pelas fontes pagadoras deve guardar relação com este período de apuração, em obediência ao regime de competência.

Em outras palavras, o aproveitamento das retenções de imposto de renda na fonte se dá no mesmo período em que as receitas foram auferidas e oferecidas à tributação. Esta é a regra geral.

A contribuinte, sujeita ao Lucro Real Trimestral, não pode deduzir o IRRF conforme sua conveniência e oportunidade, mas sim fazê-lo conforme os ditames da legislação tributária.

De tal sorte, para que a contribuinte tivesse direito ao crédito sob litígio, relativo a retenções ao 4º Trimestre do ano-calendário de 2009, deveria ter feito o aproveitamento das retenções no mesmo trimestre de auferimento das receitas (e consequente oferecimento à tributação), formalizando o PER/DCOMP com a correta indicação do período de apuração do saldo negativo, e, sendo o caso, promovendo a retificação dos correspondentes registros

contábeis (Diário, Razão), fiscais (LALUR, ECF) e obrigações acessórias (DIPJ, DCTF). Isto não restou comprovado no presente caso.

### Análise do Direito Creditório

A controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ, do 4º Trimestre do ano-calendário 2009. A autoridade administrativa ao proceder a análise das retenções não conseguiu a comprovação de tais retenções, com base nas informações que constam no sistema do Fisco, não reconhecendo o crédito pleiteado.

A DRJ julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos (e-fls. 771):

“ (...)

22. Dessa forma, deve-se agregar ao IRRF já reconhecido pela fiscalização (R\$ 394.392,32), o montante de R\$ 323.859,87, perfazendo um total de IRRF confirmado de R\$ 718.252,19. Considerando ainda que o IRPJ devido do 4º trimestre de 2009 alcançou R\$ 892.935,93, vê-se que não há qualquer saldo negativo a ser reconhecido.

23. Ante o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade para adicionar às antecipações (IRRF) já reconhecidas pela fiscalização o importe de R\$ 323.859,87, não reconhecendo qualquer saldo negativo de IRPJ no 4º trimestre de 2009, porque as antecipações a título de IRRF não sobejam o IRPJ devido”.

Em sede recursal, a Recorrente alegou que o direito creditório em discussão deveria ser reconhecido, no entanto não colacionou a peça recursal documentos comprobatórios de sua alegação.

Deveria ter a Recorrente dialogado com o acórdão de origem e apresentado conjunto probatório robusto de suas alegações, já que o procedimento de apuração do crédito não prescinde de comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

De fato, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir nos autos provas de suas alegações detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Recorde-se, que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

Assim sendo, para a Recorrente comprovar o seu alegado direito ao crédito seria imprescindível que fosse juntada aos autos sua escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos idôneos, o que não se deu também em sede de recurso voluntário.

O embasamento para a exigência de tais documentos está no Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 2o).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 3o).

De fato, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado. Mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, em sede recursal a Recorrente não juntou provas documentais no recurso voluntário e os documentos constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ, que os consideraram insuficientes para comprovar o crédito.

Por outro lado, homologar a compensação pleiteada sem a comprovação adequada do suposto crédito - não é observar ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos. Afinal, a prova insuficiente impossibilita o reconhecimento do crédito a consequente homologação da compensação apresentada.

Destaca-se que os documentos constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ, que os considerou insuficiente para comprovar a liquidez e certeza do direito creditório em sua integralidade, conforme art. 170 do CTN, de modo que não deve ser alterada a decisão recorrida.

Sendo assim, infere-se, pois, que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisava ter produzido um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis e documentos contratuais, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos

fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado