



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.914031/2015-20
ACÓRDÃO	1301-008.004 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FLEURY S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRRF. INCORPORADORA. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

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. O contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito próprio, líquido e certo, contra a Fazenda Pública.

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DA INCORPORADA. APURAÇÃO ESPECIAL.

O aproveitamento do saldo negativo apurado em DIPJ de empresa sucedida requer a transmissão de PER/DCOMP autônomo. Incabível sua incorporação ao saldo negativo apurado em DIPJ da sucessora.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer crédito adicional de R\$ 41.046,07, homologando as compensações até o limite do direito creditório.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 347/360) interposto por FLEURY S.A. em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 (DRJ04) que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo direito creditório adicional ao que havia sido deferido pelo Despacho Decisório proferido.

2. Referido Despacho Decisório (fls. 315) analisou suposto crédito de Saldo Negativo de IRPJ do 4º trimestre do ano-calendário de 2009, requerido por meio do PER/DCOMP nº 13004.80231.020712.1.7.02-4087, com a homologação parcial das compensações declaradas. A análise foi sintetizada da seguinte forma:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	3.230.726,47	0,00	0,00	0,00	0,00	3.230.726,47
CONFIRMADAS	0,00	1.471.165,52	0,00	0,00	0,00	0,00	1.471.165,52

3. Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 4/10), que foi parcialmente acolhida pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 326/330). O entendimento manifestado pela DRJ foi no sentido de reconhecer os informes de rendimentos apresentados pelo contribuinte e confirmados no sistema DIRF, deferindo o montante adicional de R\$ 1.003.009.30.

4. Em seguida, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 347/360), sustentando que a Receita Federal deixou de reconhecer valores retidos em face das incorporadas, os quais são suficientes para a homologação total das compensações; deveria ser aplicado o princípio da verdade material, requerendo subsidiariamente a conversão do julgamento em diligência.

5. Esta Turma Ordinária decidiu converter o julgamento em diligência (fls. 510/513), por meio da Resolução nº 1301-001.149 (Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 19/07/2023), nos seguintes termos:

Diante do exposto, voto em converter o presente julgamento em diligência, para encaminhamento dos presentes autos à unidade administrativa de origem, a fim de:

(i) verificar se os informes de rendimento apresentados pelo Recorrente corroboram a existência de retenções de imposto de renda no período no montante de R\$ 3.230.726,47, como alegado pelo Recorrente;

(ii) com relação às retenções confirmadas, verificar se as receitas correspondentes ao imposto de renda retido no montante de R\$ 3.230.726,47 foram oferecidas à

tributação. Com relação a essa questão específica, caso não se confirme com base nos dados de que dispõe a Receita Federal, deve a unidade administrativa de origem intimar o contribuinte a comprovar a tributação.

(iii) elaborar relatório fiscal conclusivo acerca do valor do crédito de IRRF disponível para composição do saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2009; e

(iv) intimar o contribuinte para, se houver interesse, se manifestar sobre o resultado da diligência, com posterior retorno dos autos ao CARF para prosseguimento do julgamento, nos termos do voto do relator.

6. A diligência foi realizada, conforme Informação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 875/2025 (fls. 586/602). A Recorrente se manifestou sobre a diligência (fls. 610/616).

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

8. O preenchimento dos pressupostos de admissibilidade já foi apreciado por esta Turma Ordinária quando da prolação da Resolução 1301-001.149, razão pela qual conheço do Recurso Voluntário interposto.

9. Como relatado, a controvérsia diz respeito a suposto direito creditório de saldo negativo de IRPJ do quarto trimestre do ano-calendário de 2009. Enquanto a Recorrente informou um valor total de R\$ 3.230.726,47 a título de IRRF, o Despacho Decisório somente identificou retenções no montante de R\$ 1.471.165,52. Em seguida, a DRJ majorou o montante das retenções identificadas, reconhecendo um valor adicional de R\$ 1.003.009,30. Deste modo, restou glosado o valor de R\$ 756.551,65.

10. Nas suas razões recursais, a Recorrente sustenta a existência de retenções em nome de pessoas jurídicas incorporadas, as quais seriam de conhecimento da RFB e superariam o montante glosado, juntando documentação comprobatória (fls. 361/485). Isso motivou a conversão do julgamento em diligência feita por esta Turma Ordinária, por meio da 1301-001.149 (fls. 510/513). A diligência levou à prolação da Informação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 875/2025 (fls. 586/602), nos seguintes termos:

Esta Informação Fiscal foi elaborada em atendimento à Resolução nº 1301-001.149 da 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (fls. 510/513), que converteu o julgamento em diligência para que seja verificada a existência de retenções de imposto de renda na fonte no montante de R\$ 3.230.726,47 no período de apuração do crédito (4º Trimestre/2009 – 01/10/2009 a 31/12/2009), conforme

alegado pelo contribuinte, bem como para verificar se as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação.

Para verificação das retenções de imposto de renda na fonte, foi elaborada a planilha denominada Anexo 1, que integra a presente Informação Fiscal, contendo as retenções informadas para a composição do crédito no PER/DCOMP nº 13004.80231.020712.1.7.02-4087 que não haviam sido confirmadas integralmente quando da análise original do crédito, bem como os resultados alcançados na presente auditoria.

Conforme se verifica às fls. 272/279 e 318/319, no citado PER/DCOMP o contribuinte informou 52 parcelas de IRRF para a composição do crédito, no montante de R\$ 3.230.726,47, que são as mesmas que declarou na Ficha 57 da DIPJ do 4º Trimestre/2009 (fls. 198/211). Destas, 15 foram validadas integralmente quando da análise original do crédito, no valor de R\$ 432.458,92.

Outras 37 foram validadas parcialmente ou não validadas, no valor de R\$ 1.038.706,60. Assim, quando da análise original foi confirmado o crédito no montante de R\$ 1.471.165,52, restando a glosa de R\$ 1.759.560,95 para discussão no contencioso administrativo. No Acórdão 104-001.581 da 4ª Turma da DRJ04 (fls. 326/330), foi confirmado o valor adicional de R\$ 1.003.009,30, tendo o valor de 20 fontes sido confirmado integralmente, restando, portanto, o montante de R\$ 756.551,65, correspondente a 17 fontes, para verificação na presente auditoria, conforme tabela a seguir. [...]

Quando da apresentação do recurso voluntário, o contribuinte juntou a planilha de fl. 361, relacionando retenções suportadas por informes de rendimentos tendo como beneficiário o CNPJ próprio, 60.840.055/0001-31, os quais já havia apresentado junto com a manifestação de inconformidade (vide fls. 219/247) e que já foram considerados no Acórdão 104-001.581 da 4ª Turma da DRJ04 (fls. 326/330). Inovando em relação à manifestação de inconformidade, apresentou também as planilhas de fls. 362/370, acompanhadas de extratos oriundos do Sistema Dirf da RFB (fls. 371/485), por meio dos quais pretende comprovar a existência de IRRF no montante de R\$ 2.336.159,03 tendo como beneficiários CNPJs de empresas incorporadas.

Cabe ressaltar que os extratos da Dirf apresentados (fls. 371/485) contém as retenções relativas a todo ano-calendário 2009, enquanto o crédito aqui analisado refere-se apenas ao 4º Trimestre de 2009 (período de 01/10/2009 a 31/12/2009). Conforme cópias das DIPJ apresentadas pelo próprio contribuinte (fls. 55/217), durante o ano-calendário 2009 houve 05 períodos de apuração, a saber: 1º Trimestre (01/01/2009 a 31/03/2009); 2º Trimestre (01/04/2009 a 30/06/2009); 01/07/2009 a 31/08/2009 (evento de incorporação); 01/09/2009 a 30/09/2009 (evento de incorporação) e 4º Trimestre (01/10/2009 a 31/12/2009). Assim, foi necessário efetuar o levantamento das retenções pertencentes apenas a este último período de apuração, uma vez que 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. 1º, § 1º, 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II). Verificou-se inclusive que o contribuinte utilizou valores de imposto de renda retido na fonte para dedução do IRPJ devido em períodos de apuração anteriores ao 4º Trimestre de 2009.

Passaremos, portanto, à análise das retenções efetuadas no 4º Trimestre de 2009 nos CNPJs das empresas incorporadas, na ordem em que foram apresentadas pelo contribuinte nas planilhas de fls. 362/370.

[...]

Assim, como resultado das verificações realizadas na presente auditoria, conforme consta no Anexo 01, foi confirmado o montante adicional de crédito de R\$ 41.046,07, passível de validação em parcelas das fontes que efetivamente compuseram o crédito pleiteado nº PER/DCOMP nº 13004.80231.020712.1.7.02-4087.

Para verificação do oferecimento à tributação das receitas correspondentes às retenções confirmadas, foi elaborada a planilha denominada Anexo 2, que integra a presente Informação Fiscal, por meio da qual apurou-se que:

- As retenções confirmadas nos códigos 1708, 6147, 6190 e 8045 (no valor total de R\$ 2.279.955,52) correspondem ao montante de receitas de R\$ 152.209.582,08; no 4º Trimestre/2009 o contribuinte ofereceu à tributação receitas de prestação de serviços nº mercado interno no montante de R\$ 189.574.110,75 (Ficha 12A, linha 05 da DIPJ, fl. 166);
- Foram confirmadas retenções no código 3426 no valor de R\$ 235.265,37, correspondentes a receitas no total de R\$ 1.167.703,08; a Ficha 12A, linha 23 (outras receitas financeiras) da DIPJ do 4º Trimestre/2009 traz o valor de R\$ 2.470.904,89 (fl. 166).

11. Na diligência, a Unidade de Origem reconheceu direito creditório adicional de R\$ 41.046,07, destacando a compatibilidade das retenções com os valores oferecidos à tributação e sintetizando as informações nos Anexo I e II. Não foram confirmadas retenções (i) ocorridas fora do 4º trimestre do ano-calendário de 2009 e (ii) cujos informes foram juntados, mas que não compõem o crédito indicado no PER/DCOMP.

12. Em manifestação sobre a diligência (fls. 610/616), a Recorrente alega que a Unidade de Origem deveria ter considerado as retenções ocorridas fora do período de apuração do 4º trimestre de 2009, defendendo que os dispositivos legais citados pela diligência fiscal não estabeleceriam tal restrição e que o prazo de entrega da DIRF seria dia 26/02/2010, momento em que o Recorrente teria ciência de todas as retenções ocorridas no ano-calendário anterior. Além disso, argumentou que a Unidade de Origem deveria ter considerado retenções suportadas pelas incorporadas antes de janeiro de 2009, pois a incorporação teria como efeito a sucessão universal.

13. Veja-se que as alegações da Recorrente se valem de uma mesma premissa: a possibilidade de utilização de retenções anteriores ao período de apuração – que no caso foi o

quarto trimestre de 2009. Porém, tais retenções constituem *antecipação* do imposto devido ao final do período de apuração, não sendo aproveitáveis quando consideradas em si próprias. É somente com o encerramento do período (art. 1º da Lei nº 9.430/96) que se obtém o direito creditório efetivo, após o confronto entre as antecipações e o saldo final a pagar. Por conta disso, não se admite o aproveitamento de retenções feitas em períodos distintos, conforme precedentes deste Carf:

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. (Acórdão nº 1001-003.158, Rel. Cons. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Sessão de 16/01/2024)

SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. IRRF. COMPOSIÇÃO. Não é permitido à pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral deduzir do imposto devido, no encerramento do período de apuração, o valor do imposto retido na fonte incidente sobre receitas computadas em períodos de apuração anteriores, mesmo que dentro do mesmo ano-calendário. (Acórdão nº 1302-006.301, Rel. Cons. Flavio Machado Vilhena Dias, Sessão de 16/11/2022)

14. Ainda, tal circunstância não é modificada pela incorporação, como pretende a Recorrente. A incorporação é a operação societária por meio da qual *uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações* (art. 227 da LSA). Como explica NELSON EIZIRIK, “em decorrência da incorporação, a sociedade incorporada desaparece e o seu patrimônio é incorporado à sociedade incorporadora, que realiza um aumento de capital a ser subscrito com a versão do patrimônio da incorporada.”¹ A incorporadora sucede a incorporada de forma universal, em todos os seus direitos e obrigações.

15. Havendo incorporação, a legislação fiscal prescreve que a pessoa jurídica absorvida deverá *apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário* (art. 21, § 4º, da Lei nº 9.249/1995). É neste momento que se verifica a existência de saldo negativo da incorporada, conforme art. 27, III, da Instrução Normativa/RFB nº 2.055/2021, existindo previsão semelhante nas Instruções Normativas/RFB nº 1.717/2017 (art. 14, III), 1.300/2012 (art. 4º, III) e 900/2008 (art. 4º, III):

¹ EIZIRIK, Nelson. Incorporação de Ações: Aspectos Polêmicos. In: WARDE JR., Walfrido Jorge. Fusão, cisão, incorporação e temas correlatos. – São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 82.

Art. 27. Os saldos negativos do IRPJ e da CSLL poderão ser objeto de restituição no caso de:

I - apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

III - apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

16. Ou seja, a apuração de eventual saldo negativo das incorporadas deve ser feita de forma separada, não se confundindo com aquela constante da DIPJ transmitida pela Recorrente. Nesse sentido, embora este Carf admita que a incorporadora utilize o saldo negativo gerado, a jurisprudência é clara no sentido de que este procedimento deve ser feito de forma correta, por meio de PER/DCOMP autônomo, conforme precedente citado pela própria Recorrente:

IRRF. INCORPORADORA. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. A incorporadora de sua controlada passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação. O contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito próprio, líquido e certo, contra a Fazenda Pública. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. O aproveitamento do saldo negativo apurado em DIPJ de empresa sucedida, requer a transmissão de PER/DCOMP autônomo. Incabível sua incorporação ao saldo negativo apurado em DIPJ da sucessora. (Acórdão nº 1402-007.084, Rel. Cons. Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Sessão de 14/08/2024)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2010 CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. O contribuinte tem direito a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito próprio, líquido e certo, contra a Fazenda Pública. IRRF. INCORPORADORA. A incorporadora de sua controlada passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. O aproveitamento do saldo negativo apurado em DIPJ de empresa sucedida, requer a transmissão de PER/DCOMP autônomo. Incabível sua incorporação ao saldo negativo apurado em DIPJ da sucessora. (Acórdão nº 1201-004.958, Rel. Cons. Jeferson Teodorovicz, Sessão de 16/06/2021)

17. No último Acórdão citado, o Ilmo. Relator fez as seguintes considerações:

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.

18. Deste modo, correta a diligência fiscal, que considerou na composição do saldo negativo da incorporadora as retenções sofridas pela incorporada dentro do período de apuração e após a realização da incorporação.

19. Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e lhe dou provimento parcial, tão somente para reconhecer crédito adicional de R\$ 41.046,07, homologando as compensações até o limite do direito creditório.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso