Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.924787/2009-39

Processo nº	10880.924787/2009-39
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-012.527 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	6 de dezembro de 2021
Recorrente	PROCOMP INDUSTRIA ELETRONICA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. RETENÇÃO NA FONTE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, além de comprovar que tais valores foram oferecidos à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente momentaneamente o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 236 a 251), interposto pelo Contribuinte, em 3 de fevereiro de 2017, em face do Acórdão nº 1201-001.482 (e-fls. 219 a 227), de 13 de setembro de 2016, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que por unanimidade de votos negou provimento ao Recurso Voluntário.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

> **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**
>
> Ano-calendário: 2002
>
> COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. RETENÇÃO NA FONTE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.
>
> O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, além de comprovar que tais valores foram oferecidos à tributação.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 324 a 327), de 14 de fevereiro de 2017, o então Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF admitiu o recurso do Contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 329 a 332), em 17 de fevereiro de 2017, requerendo que seja negado provimento do recurso, com a devida manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade.

O Recurso apresentado traz divergência jurisprudencial no que se refere à possibilidade de as autoridades administrativas fiscais revisitarem os saldos negativos apurados em períodos já abrangidos pela decadência. Nesse sentido foram indicados como decisões paradigmas os Acórdãos nº 101-96.377 e nº 1402-01.014.

Na análise dos autos constata-se a divergência jurisprudência, pois no acórdão recorrido entendeu-se que não se aplica o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, em se tratando de verificação fiscal de saldo negativo objeto de pedido de compensação ou restituição; nos acórdãos indicados como paradigmas entendeu-se de forma diversa, no sentido de que se aplica o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, em se tratando de verificação fiscal de saldo negativo objeto de pedido de compensação ou restituição. Vota-se, assim, pelo conhecimento.

Aqui no presente caso trata-se de PER/DCOMPs em que o Contribuinte alegou possuir créditos decorrente de saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, do ano-calendário de 2002. A não homologação/homologação parcial se deu em razão da falta de comprovação de parcelas de composição do crédito, informadas no PER/DCOMP, relativas ao IRRF. As parcelas informadas no PER/DCOMP não foram confirmadas pela administração

Documento nato-digital

fazendária, sendo assim, o crédito reconhecido não foi suficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo Contribuinte.

Explica o Contribuinte, em seu Recurso Especial, que diante desse reconhecimento parcial do crédito:

> 5. Irresignada com o reconhecimento apenas parcial de seu direito creditório, em 30/4/2009 a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório nº 825127596, na qual informou que os comprovantes de retenção relativos às retenções não reconhecidas pela SRF não haviam sido fornecidos pelas respectivas fontes pagadora e, deste modo, não poderiam ser anexados aos autos do presente processo administrativo.

Em seguida o Contribuinte aduz, quando da interposição do Recurso Voluntário e agora no Recurso Especial, que a apuração no que tange ao IRPJ do ano-calendário de 2002 já estava tacitamente homologada, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, quando foi emitido o Despacho Decisório em 25 de março de 2009. Não podendo, portanto, a administração fazendária levantar questionamentos em relação a qualquer parcela de crédito que resultaram no saldo negativo em discussão. E acrescenta:

> 2. Que, apesar de não ter recebido de suas fontes pagadoras os respectivos comprovantes de retenção, poderia demonstrar a certeza e liquidez com suporte em documentos igualmente hábeis e idôneos (isto é, de forma indireta), tal como amplamente admitido pelo CARF em situações análogas.

Faz referência ainda sobre o julgamento do STJ, no REsp. nº 973.733/SC, acerca da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN quando há pagamento antecipado do tributo e como ocorreu a antecipação de pagamento, mediante retenções, aplicar-se-ia este dispositivo, não podendo mais a administração verificar os saldos negativos visto que ocorreu a homologação tácita: "**não podendo o Fisco questionar qualquer das retenções de IRRF sofridas no período**" (e-fls. 246). Sustenta quando do Pedido:

> 37. Em face do exposto, requer a Recorrente que o presente apelo seja conhecido e provido, a fim de que seja reformado o acórdão nº 1201-001.482, de modo que esta colenda CSRF reconheça que, quando da emissão do despacho decisório que originou o presente caso, a apuração do IPRJ relativo a 2002 já estava homologada, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, descabendo o questionamento em relação a qualquer das parcelas de composição do crédito e, por conta disso, determine a homologação integral de todas as DCOMPs controladas no presente processo administrativo.

Na decisão recorrida entendeu-se que o IRRF sobre quaisquer rendimentos só pode ser compensado se o Contribuinte comprovar a retenção emitida em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, além de comprovar que tais valores foram oferecidos à tributação. E ainda, que o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, não impede que as autoridades administrativas fiscais fiscalizem os saldos negativos apurados.

Já a Fazenda Nacional, em Contrarrrazões, sustenta entendimento diverso:

Documento nato-digital

> Observe-se que a tese defendida pelo Recorrente, consistente na aplicação do prazo decadencial para a revisão de saldo negativo em sede de compensação, enseja a conclusão de que os contribuintes podem alegar o que quiserem em pedidos de compensação quanto a períodos pretéritos, desde que antes de 5 (cinco) anos, e as alegações serão impossíveis de análise de veracidade, submetendo o Fisco a possíveis impropriedades e até irregularidades.
>
> Data maxima vênia, a Fazenda Nacional entende que, no prazo de que dispõe para homologar, o Fisco tem ampla liberdade para aferir o correto valor do indébito, ainda que não possa, diante da constatação de recolhimentos a menor, constituir crédito tributário se ultrapassado o prazo de lançamento.
>
> Pensar diferentemente significaria impedir a fiscalização de verificar efeitos tributários não alcançados pela decadência, ou, em outras palavras, projetar o decurso do prazo decadencial para além de suas características, transformando-o em uma certidão de veracidade tributária.
>
> Não se perca de vista que o saldo negativo, enquanto crédito apontado em sede de compensação pelo interessado, não se submete ao prazo decadencial para o lançamento, previsto nos art. 150, § 4º e art. 173 do CTN.
>
> Diante de tais considerações, verifica-se que a autoridade fiscal pode emitir juízo de valor em relação ao saldo negativo indicado como crédito a ser compensado, sem qualquer óbice pela decadência.

Na análise dos autos verifica-se que não assiste razão ao Contribuinte, correta a decisão ora recorrida.

O previsto no art. 150, § 4º, bem como no art. 173 do CTN, refere-se à possibilidade de lançamento de ofício pela administração fiscal, mas no presente caso a situação é diversa. Aqui o objeto da lide é a possibilidade de se examinar documentos referentes a apuração de saldo negativo de períodos superiores a cinco anos, especificamente em hipótese de pedido de compensação. Neste sentido entende-se que sim, da mesma forma que na decisão unânime do acórdão recorrido.

Como reforço às razões de decidir cita-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido que bem esclarece e fundamenta esse entendimento:

> Como preliminar, aduz a Recorrente que já teria decaído o direito de revisitar o ano de 2002, por força do disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pois o Despacho Decisório, de 25 de março de 2009, não poderia analisar o saldo negativo relativo ao final do exercício de 2002. Teria ocorrido, em seu entendimento, a homologação tácita das compensações promovidas.
>
> Não assiste razão à Recorrente.
>
> É forte neste Conselho o entendimento de que a fiscalização pode examinar documentos relativos a períodos superiores a cinco anos, especialmente nas hipóteses de pedido de compensação, até porque não se confunde o pleito da Recorrente com a possibilidade de lançamento pela Receita Federal.

Documento nato-digital

O lançamento de ofício é ato administrativo vinculado, cuja atividade encontra-se limitada, quanto ao critério temporal, pelos artigos 150, § 4º e 173 do CTN:

(...)

Ocorre que os prazos previstos pelo Código dizem respeito à possibilidade de a fiscalização efetuar **novos lançamentos ou se pronunciar acerca do pagamento efetuado pelo contribuinte**, sem qualquer relação com a hipótese em que este alega crédito líquido e certo passível de compensação ou restituição.

A retenção na fonte não se confunde com o conceito de "pagamento antecipado" veiculado pelo CTN, da mesma forma como ocorre com as estimativas, até porque o imposto de renda devido no período sujeita-se aos ajustes apurados de acordo com a sistemática do lucro real.

No caso das compensações, não temos o "fato gerador" mencionado pelo artigo 150, mas o interesse do contribuinte em compensar créditos que reputa líquidos e certos e que, por decorrência lógica, só podem ser **apurados ao final do exercício**, quando da constatação de saldo negativo de IRPJ a pagar.

Convém destacar que a compensação não tem como pressuposto a simples retenção na fonte, mas a existência de saldo negativo ao final do período, pois o IRRF é considerado apenas como antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração.

Em conseqüência, o contribuinte deve deduzir o imposto retido do imposto de renda devido com base no lucro real do período-base e somente o **saldo negativo** de imposto a pagar, que porventura decorra desse confronto na declaração, constitui crédito passível de restituição ou compensação.

O prazo para o fisco homologar as compensações apresentadas pelo contribuinte é o previsto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

> *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 utilizálo 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**.*
>
> *(...)*

Documento nato-digital

> *§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação**, desde o seu protocolo**, para os efeitos previstos neste artigo.*
>
> *§ 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.*
>
> *(...)* (grifamos)

As compensações objeto deste processo foram transmitidas em **30 de julho de 2004 e 25 de agosto de 2004**, e como o Despacho Decisório é de **25 de março de 2009**, não há qualquer obstáculo temporal à sua validade nem se trata de prazo decadencial como alega a Recorrente, pois todos os requisitos previstos em lei foram devidamente atendidos.

Não se cuida, pois, de lançamento, mas da necessidade de o contribuinte comprovar, mediante documentos hábeis e idôneos, o crédito que pretende ver integralmente compensado.

Afasto, portanto, a preliminar de decadência suscitada.

No que tange ao mérito, aduz a Recorrente que a parte não reconhecida se refere a retenções efetuadas por fontes pagadoras que não entregaram os respectivos comprovantes. Defende que deve prevalecer o princípio da verdade material e que a Receita Federal tem como averiguar os valores retidos por meio de seus controles internos ou, ainda, que deveria intimar as fontes para apresentação dos comprovantes. Protesta, também, pela apresentação posterior de dossiê com informações complementares, mas não o fez.

A decisão de piso analisou os documentos constantes dos autos e os valores presentes nos sistemas da Receita Federal e concluiu que:

> *Ressalte-se, a conclusão contida no Despacho Decisório, sobre as parcelas de composição do crédito não confirmadas, foi baseada em pesquisa realizada junto aos controles internos da Receita Federal relativos ao IRRF e respectivas fontes pagadoras. Está nos autos o demonstrativo, por CNPJ da fonte pagadora, das parcelas de IRRF confirmadas, confirmadas parcialmente ou não confirmadas.*
>
> *Dos fatos narrados acima se verifica que a DERAT/SÃO PAULO, ao examinar a existência, ou não, do pretendido direito creditório, não poderia orientar sua análise senão a partir dos elementos contidos na*

Documento nato-digital

> *DCOMP e na DIPJ declarações entregues pela contribuinte como também dos dados disponíveis sobre o IRRF das fontes pagadoras e constantes dos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil. Portanto, não merece reparo a decisão prolatada por aquela autoridade, homologando em parte a compensação pleiteada.*

> Isso significa que o despacho decisório fundamentou seu entendimento justamente a partir dos elementos contidos nas DCOMP, DIPJ e demais declarações entregues pela contribuinte (inclusive pagamentos), além de ter verificado os dados sobre o IRRF das fontes pagadoras constantes dos sistemas da Receita Federal, conforme extratos presentes nos autos, posição que foi corroborada pela decisão de piso.
>
> Ressalte-se que o ônus para a comprovação documental de direito creditório pertence ao interessado, dados os requisitos de liquidez e certeza para os valores pleiteados, conforme determina o Código Tributário Nacional: (...)

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital