



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.930308/2012-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.059 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de junho de 2022
Recorrente AEROSYSTEM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012).

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

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, rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes

autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 10-66.165, proferido pela 1ª Turma da DRJ/POA, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da Recorrente, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de manifestação de inconformidade contra o despacho decisório com número de rastreamento 022412873, emitido eletronicamente em 4/5/2012, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 16522.13279.060807.1.3.02- 4894.

PER/DCOMP(s) em litígio relacionado(s) ao mesmo crédito:
16522.13279.060807.1.3.02-4894 17148.45254.290408.1.3.02-6215

O tipo do crédito utilizado é saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário 2006.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
PER/DCOMP	0,00	64.332,61	111.315,32	0,00	0,00	0,00	175.647,93
Confirmadas	0,00	0,00	111.315,32	0,00	0,00	0,00	111.315,32

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ:

R\$ 2.227.766,36.

IRPJ devido: R\$ 2.052.118,63.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 175.647,93. Valor na DIPJ: R\$ 175.647,73.

No despacho, não foi reconhecido o direito creditório.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “*Despacho Decisório - Análise de Crédito*”.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando: a decadência do direito de o fisco desconsiderar o crédito decorrente de retenções de imposto de renda efetuadas nos anos-calendário de 2005 e 2006; a comprovação do IRRF sob o código 5706, no montante de R\$ 60.465,75, em 30/3/07, referente a juros sobre capital próprio, recebidos pela Aerosystem S.A. Empreendimento e Participações, sucedida pela manifestante, em decorrência das ações da TAM S.A.; bem como a comprovação do IRRF sob o código 8045, no montante de R\$ 3.866,85, decorrente de vendas de ações da TAM S/A detidas pela Aerosystem S.A. Empreendimento e Participações, realizadas no ano-calendário de 2005.”

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/POA, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a em julgar procedente em parte para reconhecer direito creditório no valor de R\$ 119.274,97 e homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário destacando que:

I - BREVE RETROSPECTIVA.

1. Como descrito na Manifestação de Inconformidade apresentada, o presente feito origina-se de pedido de compensação de débitos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, parcialmente indeferido por não ter sido confirmado o valor de R\$ 64.332,61 do crédito declarado pela ora Recorrente, relativamente aos anos-calendários de 2005 e 2006.

2. Referido montante foi desconsiderado porque, segundo a descrição do despacho decisório, a efetividade da retenção das seguintes quantias a título de Imposto de Renda, efetuadas na época em nome de AEROSYSTEM S.A. EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES, sucedida pela Recorrente, não teriam sido comprovadas:

i) R\$ 60.465,76, código de receita 5706, CNPJ da fonte pagadora: 01.832.635/0001-18, Ano-calendário: 2006, e

ii) R\$ 3.866,85, código de receita 8045, CNPJ da fonte pagadora: 63.904.585/0001-94, Ano-calendário: 2005.

3. A despeito de a Recorrente jamais ter sido intimada para comprovar qualquer dado relacionado à PER/DCOMP em análise, apresentou ela a competente Manifestação de Inconformidade, comprovando a improcedência do despacho decisório, visto que os créditos glosados referem-se a períodos de apuração sob os quais já se verificou a decadência do direito do Fisco, sendo certo, ainda, que a integralidade do montante do Imposto de Renda Retido na Fonte, objeto de desconsideração, pode ser documentalmente comprovado.

4. Não obstante os lúdimos fundamentos de defesa, foi ela parcialmente acolhida, mas restou afastada a decadência e a comprovação das parcelas de IRRF realizadas pela Recorrente.

5. Por certo, não pode a Recorrente conformar-se com tal decisão, que não apenas apontou a ausência de limite temporal para análise do direito de crédito do contribuinte, como negligenciou a análise das provas acostadas aos autos 6. Se não, observe-se.

II - DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE DESCONSIDERAR O CRÉDITO DECORRENTE DE RETENÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA EFETUADAS NOS ANOS-CALENDÁRIOS DE 2005 E 2006.

7. Como apontado na Manifestação de Inconformidade, a desconconsideração do saldo negativo de Imposto de Renda decorrente das retenções efetuadas nos anos-calendário de 2005 e 2006 não pode ser admitida, na medida em que seu questionamento, pelo Fisco, em 10/05/2012, mostra-se manifestamente ilegal, por ter decaído esse direito nos exatos termos dos arts. 150 e 156 do Código Tributário Nacional – CTN1.

8. Ora, não há dúvida de que no caso em discussão ultrapassou-se o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no diploma legal acima mencionado, sendo certo que o procedimento de se desconsiderar o saldo negativo de Imposto de Renda utilizado para compensar débitos tributários equivale à cobrança de suposto crédito pelo Erário, o que não mais pode ser empreendido em razão da decadência.

9. E não há que alegar que estaria a Fazenda Pública impedida de efetuar o lançamento, pois só teria tido conhecimento de seu direito com a apresentação dos pedidos de compensação, na medida em que o crédito sob análise constou na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIPJ entregue pela Recorrente em 30/04/2007.

10. Aliás, a própria jurisprudência administrativa beneplácita esse entendimento, como pode ser observado nas seguintes decisões do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

“IRPJ – REAL TRIMESTRAL – DECADÊNCIA – Nos casos de tributos sujeito ao regime de lançamento por homologação o prazo decadencial inicia-se com a ocorrência do fato gerador. Lançamento realizado após a homologação tácita não subsiste. (Lei n. 5.172/66 art. 150, parágrafo 4o.)” (Recurso 142.468 – 5a Câmara do 1o Conselho de Contribuintes – PA 10675.003700/2002-17.)

“(…) IRPJ – APURAÇÃO MENSAL – ANO-CALENDÁRIO DE 1995 – DECADÊNCIA – A partir do ano-calendário de 1992, o direito de a Fazenda Pública constituir exigências tributárias relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas extingue-se após cinco anos contados do encerramento de cada período mensal, nos termos do parágrafo 4o do artigo 150 do CTN.” (Recurso n. 128906, 7a Câmara, Processo Administrativo n. 10.680.014845/00-06, IRPJ, Sessão de 21/08/02, Relator Luiz Martins Valero, Acórdão 107-06728.) (Grifo da Recorrente.)

11. Ao analisar o tema, a r. decisão declarou que “no caso de declaração de compensação o prazo limite se dá não pelo crédito, mas pela impossibilidade de se cobrar o débito, em razão do fato da ocorrência da homologação tácita”.

12. Não obstante, inexistente qualquer previsão legal a suportar tal raciocínio, que, em verdade, tornaria o prazo de decadência futuro e incerto, na medida em que enquanto o contribuinte não apresentar débitos passíveis de compensação não haverá fluência do lapso decadencial, incerteza que apresenta incoerência com o própria existência de um limite temporal ao exercício de um direito, afastando a segurança jurídica privilegiada pela regra de decadência.

13. Com efeito, realizados os pagamentos que originaram o direito de crédito nos anos de 2005 e 2006, assim como entregue a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIPJ em 30/04/2007, instrumento no qual indicados a forma de apuração, os

elementos de composição e o valor do saldo negativo, é a partir dessa data que se inicia o prazo decadencial quinquenal.

14. Pelo exposto, revela-se nitidamente improcedente a desconsideração do saldo negativo de Imposto de Renda oriundo de retenções realizadas nos anos-calendários de 2005 e 2006, já atingidos pela decadência, razão pela qual há de ser provido o presente recurso e reformada a r. decisão ora recorrida, reconhecendo-se a extinção dos créditos tributários exigidos, nos termos do art. 156, V, do Código Tributário Nacional.

III – COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES DESCONSIDERADAS.

15. Como demonstrado na Manifestação de Inconformidade, as retenções de Imposto de Renda que originaram o saldo negativo sob análise, indevidamente desconsideradas pelo despacho decisórios, mostram-se legítimas.

i) Imposto de Renda Retido na Fonte no importe de R\$ 60.465,76 - Cód. 5706.

16. O Imposto de Renda Retido na Fonte sob o código 5706, no montante de R\$ 60.465,75, relaciona-se aos Juros sobre Capital Próprio recebidos pela AEROSYSTEM S.A. EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES, sucedida pela Recorrente, em decorrência das ações da TAM S.A. (CNPJ n. 01.832.635/0001-18) por ela detidas.

17. Com efeito, observem-se os valores recebidos a esse título no período em análise, devidamente comprovados pelos extratos da época:

Aerosystem - JCP recebidos de TAM S.A.				
Data	Valor Bruto (R\$)	IRRF (R\$)	Valor líquido (R\$)	Doc. da Impugnação
30/03/2007	170.208,16	25.531,22	144.676,94	5
30/03/2007	232.896,94	34.934,54	197.962,40	6
Totais	403.105,10	60.465,76	342.639,34	---

18. Desse montante, o valor bruto de R\$ 386.260,10, bem como a retenção do Imposto de Renda de R\$ 57.939,01, referem-se a ações de titularidade exclusiva da Aerosystem, tendo constado inclusive no Informe de Rendimentos emitidos pela TAM S.A. (doc. 7 da Impugnação), enquanto a parcela restante se refere a ações também de sua titularidade, mas que, na época, encontravam-se alugadas.

19. Para que não parem dúvidas acerca do procedimento da Recorrente, apresentou ela ainda cópias dos livros razão e diário da sucedida AEROSYSTEM S.A. EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES, os quais demonstram a contabilização das retenções de Imposto de Renda efetuadas (docs. 8 a 10 da Impugnação).

20. Dessa forma, tendo sido comprovada integralmente a retenção do Imposto de Renda no importe de R\$ 60.465,75, não há como subsistir o indeferimento da compensação em análise, sendo certo que o direito da Recorrente de utilizar o Imposto de Renda retido sobre rendimentos de juros sobre capital próprio para quitar débitos mediante compensação encontra-se expressamente assegurado pelo art. 9º da Lei n. 9.249/1995:

“Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

(...)

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. (...)" (Grifos da Recorrente.)

ii) Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 3.866,85 – Cód. 5706.

21. O Imposto de Renda Retido na Fonte sob o código 8045, no montante de R\$ 3.866,85, por sua vez, decorre de vendas de ações da TAM S/A. detidas pela AEROSYSTEM S.A. EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES, sucedida pela Recorrente, realizadas no ano-calendário de 2005 nos seguintes termos e comprovadas pelos respectivos extratos financeiros:

Aerosystem - Venda de ações da TAM S.A .					
Data	Valor de venda das ações (R\$)	IRRF (R\$)	Baixa do Custo Ações Vendidas (R\$)	Valor líquido (R\$)	Doc. da Impugnação
17/06/2005	73.656.590,74	3.831,11	2.961.798,15	73.656.590,74	11
18/07/2005	714.700,80	35,74	31.464,49	683.200,57	12
Totais	74.371.291,54	3.866,85	2.993.262,64	74.339.791,31	---

22. Referidos montantes, por sua vez, foram devidamente escriturados na contabilidade da AEROSYSTEM S.A. EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES, sucedida pela Recorrente, como se verifica das cópias de seus livros razão e diário, demonstrando tanto as receitas decorrentes da alienação de ações acima apontadas, como a apropriação dos respectivos valores de Imposto de Renda retidos na fonte (docs. 13 a 15 da Impugnação).

23. Não obstante a devida comprovação de todas as retenções que compuseram o saldo negativo de IRRF utilizado, a r. decisão ora recorrida manteve o despacho decisório, sob a seguinte conclusão:

“À luz destas considerações, não há como dar guarida à intenção da contribuinte de utilizar o suposto crédito de IRRF dos anos de 2005 e 2007 para compor o saldo negativo de IRPJ do ano de 2006.

Os únicos documentos que correspondem ao ano de 2006 são folhas do livro diário e do razão (fls. 38 a 40 do processo), as quais demonstram lançamentos cujo histórico se refere a juros sobre capital próprio, mas sem qualquer documentação adicional que os lastreiem, visto que o restante dos documentos se refere a retenções de 2005 e 2007.”

24. Ocorre que a simples análise da demonstração acima realizada, quanto à legitimidade do IRRF que compôs o saldo negativo de 2006, afasta os apontamentos da r. decisão quanto à impossibilidade de utilização de retenções de outros períodos e quanto à não comprovação de tais tributos.

25. Inicialmente, relativamente aos juros sobre capital próprio recebidos em decorrência das ações da TAM S.A. detidas pela sucedida da Recorrente, restou comprovado que referidos juros referem-se exatamente ao ano de 2006.

26. Tanto que a Recorrente comprovou a contabilização das respectivas receitas no ano de 2006.

27. Ora, encontrando-se a empresa sucedida pela Recorrente obrigada a seguir o regime de competência, na forma do art. 177 da Lei n. 6.404/1976 e dos arts. 247 e 274 do Decreto n. 3.000/1999, por certo cumpria a ela reconhecer as receitas de tais juros no ano de 2006, não podendo, por óbvio, sujeitar tais receitas à tributação, sem que utilizado, para abatimento, o tributo retido sobre esses mesmos rendimentos.

28. Se erro houve, foi na inclusão de tais juros pela TAM S.A. em informe de rendimentos em período distinto e fora do regime de competência.

29. De outra parte, quanto às retenções decorrentes da venda de ações, tem-se que restou demonstrada a devida sujeição das receitas à tributação, o que legitima a utilização do tributo retido pela Recorrente.

30. Nesse caso, o fato de a referida receita e do IRRF referirem-se ao ano-calendário de 2005 não desnatura a existência do direito material e não representa qualquer prejuízo ao Fisco.

31. Não tendo sido reconhecido o IRRF no período próprio, não há impeditivo para utilização no período subsequente, até porque a eventual retificação da apuração do ano de 2005 determinaria o reconhecimento de um direito de crédito pertinente ao IRRF não utilizado, o qual, igualmente, poderia ser aproveitado pela Recorrente para compensação de débitos vincendos.

32. De toda a forma, restaram devidamente comprovadas as retenções realizadas pela Recorrente, não apenas pelo informe de rendimentos relativos aos juros sobre capital próprio e pelo extrato da venda das ações, como também pela demonstração da devida contabilização das receitas obtidas nas operações e do IRRF utilizado pela Recorrente.

33. Nesse ponto, a r. decisão ora recorrida, ao indicar que a contribuinte teria apresentado apenas suas demonstrações contábeis como prova não se coaduna com os documentos acostados aos autos, acima indicados.

34. Ainda que assim não fosse, a própria decisão recorrida aponta a norma legal a conferir força probante às demonstrações contábeis elaboradas pelo contribuinte, o art. 9, § 1º, do Decreto-Lei n. 1.598/1977: (...)

35. Com efeito, os julgadores administrativos apenas olvidaram a indicação do parágrafo 2º do citado art. 9º, o qual impõe ao Fisco o dever de provar a eventual inveracidade dos registros contábeis.

36. No caso da Recorrente, não apenas as demonstrações contábeis acostadas aos autos contam com todas as formalidade legais, como amparam-se nos documentos demonstrativos do auferimento das receitas e das retenções de Imposto de Renda.

37. A r. decisão não apontou qualquer vício em tais demonstrações contábeis, razão pela qual não podem elas ser desconsideradas, constituindo legítimo elemento de prova em favor do contribuinte.

38. Por todas essas razões, comprovadas as retenções sofridas, a submissão das respectivas receitas à tributação e sua devida contabilização, confia a Recorrente na reforma da r. decisão recorrida, com o reconhecimento de seu legítimo direito de crédito, utilizado na compensação sob análise.

IV – PEDIDOS.

39. Por todo o exposto, requer a Recorrente que seja admitido e integralmente provido o presente recurso, com a reforma da decisão ora combatida, a fim de que se reconheça a improcedência da desconsideração do saldo negativo de Imposto de Renda oriundo de retenções realizadas nos anos-calendários de 2005 e 2006, dada a comprovação da decadência, nos termos do art. 156, V, do Código Tributário Nacional, ou, quando menos, em virtude da comprovação da legitimidade de tal direito creditório, decretando-se, qualquer das hipóteses, a extinção, por compensação, do débito objeto do PER/DCOMP sob análise.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

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 no valor de R\$ 56.372,76 do ano-calendário de 2006 (R\$175.647,73 (Valor total pleiteado) – 119.274.97 (R\$ 111.315,32 (Valor Deferido pela DRF) + R\$ 7.959,65 (Valor Deferido pela DRJ)) 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).

Preliminar: Decadência

Em seu recurso voluntário, a Recorrente argumenta que a desconsideração do saldo negativo de Imposto de Renda decorrente das retenções efetuadas nos anos-calendário de 2005 e 2006 não pode ser admitida, na medida em que seu questionamento, pelo Fisco, em 10/05/2012, mostra-se manifestamente ilegal, por ter decaído esse direito nos exatos termos dos arts. 150 e 156 do Código Tributário Nacional – CTN.

Porém, entendo que razão não assiste à Recorrente quanto à alegação em sede de preliminar. Explique-se.

Sobre a decadência, o Código Tributário Nacional (CTN) determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto 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.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

Ocorre que o procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ/CSLL utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou pelo art. 173, I. Isso porque quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Desta forma, como ressaltou o conselheiro, Redator designado, André Mendes de Moura, no Acórdão nº 9101003.994, *"trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária"*. Nesse sentido apontam as decisões do CARF:

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE. O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP. (Acórdão nº 1401003.324, Relator Cons. Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, apenas o dever/poder de formalizar o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros, inclusive a apuração de eventuais saldos negativos da CSLL e do IRPJ, indicado pela contribuinte nas declarações de rendimentos(...) (Acórdão nº 1302003.306, Relator Cons. Gustavo Guimarães da Fonseca)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003 POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. ***Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.*** (Acórdão 9101-004.966, Relator Cons. Adrea Duek Simantob) – Grifou-se.

Convém trazer à baila, ainda a Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Conclusão 31.

Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012.

Portanto, deve prevalecer a decisão de piso neste tocante que assim decidiu:

“A manifestante reclama do fato de a autoridade não ter confirmado o saldo negativo declarado, o que não seria possível diante da ocorrência da decadência, conforme previsto no art. 150 e 156 do Código Tributário Nacional – CTN.

Veja-se que o art. 150 do CTN trata de regramento atinente a lançamento por homologação, sendo que seu parágrafo quarto trata do prazo para que a autoridade administrativa Fiscal possa homologar a atividade exercida pelo contribuinte.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto 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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

O § 1º combinado com o 4º§ determinam que o prazo para que a autoridade administrativa fiscal homologue o pagamento é de cinco anos, contados da data do pagamento.

Vê-se que o lançamento por homologação é uma construção do legislador que estabelece o dever de antecipação do pagamento do tributo, independentemente do lançamento tributário pela autoridade administrativa.

O pagamento do IRPJ, por sua vez, quer por meio de retenções na fonte ou de compensações, quer por meio de recolhimentos em Documento de Arrecadação (DARF), é exigido do devedor independentemente de prévia manifestação do sujeito ativo, *ex vi* dos arts. 2º a 6º, 25 e 26 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Em outras palavras, o sujeito passivo, dispondo dos elementos necessários à apuração do crédito tributário, efetua o cálculo e antecipa o correspondente pagamento.

As antecipações pagas – recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, retenções na fonte e compensações – são exigíveis até o limite do montante devido apurado no final do período. Tal exigibilidade, frise-se, resulta tão somente da ocorrência do fato gerador correspondente, sendo desnecessário o ato administrativo de lançamento, pois há o pagamento antecipado pelo sujeito passivo.

Com vistas ao reconhecimento ou não do direito creditório, há que se comparar o valor pago com o valor devido, o que se traduz na análise de pedidos de restituição (art. 165, CTN) ou de declarações de compensação apresentados pelo contribuinte (art. 170 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996), nos termos da legislação vigente.

Tem-se que, quando da análise da compensação declarada, muitas vezes a autoridade fiscal precisa verificar os elementos da obrigação tributária, não havendo restrições no CTN a esse tipo de investigação. Neste sentido, a Solução de Consulta Interna nº 16 – Cosit, de 18 de julho de 2012, já esclareceu o assunto:

“É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito. **Dispositivos Legais:** Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 144, 149, 150, 156 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 368 e 369 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. (sublinhou-se)

No caso de declaração de compensação o prazo limite se dá não pelo crédito mas pela impossibilidade de se cobrar o débito, em razão do fato da ocorrência da homologação tácita. Cabe à peticionante manter em boa guarda os documentos relativos ao pedido, nos termos do art. 264 do RIR/99:

Seção IV

Conservação de Livros e Comprovantes Art.264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Deve ser invocada a supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário. Nesse passo, abaixo trechos de ementas de acórdãos que postulam o entendimento abraçado nesse voto:

VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS.
LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO
TRIBUTÁRIO.

A verificação da base deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.
IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Logo, não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. (Acórdão DRJ Campinas nº 0525.963, de 16.06.2009)

SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. (Acórdão CC nº 10323.571, de 18.09.2008)

SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.
IMPOSSIBILIDADE.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão CC nº 10323.579, de 18.09.2008)

Destarte, considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração do saldo negativo, desde que essa alteração implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado – há pagamento antecipado de IRPJ.

Entende-se que a natureza jurídica do despacho decisório expedido em face de declaração de compensação de saldo negativo de IRPJ, na hipótese em que a dimensão do indébito postulado é reduzida não é, em momento algum, a de tornar exigível a parcela já paga mediante antecipações, mas que excedeu o que fora declarado pelo sujeito passivo. Isto porque não há razão para tornar exigível uma parcela já paga de tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo em vista que sua exigibilidade já nasce com a ocorrência do fato imponible.

Trata-se, portanto, de ato em que a Administração verifica qual parcela das antecipações promovidas pelo sujeito passivo extrapola o valor devido, sendo passível de restituição ou compensação, nos termos do art. 165 do CTN, e, por dedução, qual parcela da atividade a seu cargo – de levantamento e pagamento de tributo – deve ser homologada.

Assim, não importa se o procedimento de verificação do indébito se dá dentro ou fora do prazo decadencial de que trata o art. 150, § 4º, do CTN, desde que a modificação implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo, respeitado o prazo para homologação da compensação estipulado no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (sublinhou-se)

Na hipótese de a Administração pretender exigir tributo que extrapole o conjunto de antecipações realizadas pelo sujeito passivo, fazendo-se necessário constituir um crédito tributário superior ao que havia sido declarado, e o período correspondente à infração apurada já tiver sido atingido pela decadência ao tempo dessa análise (art. 150, § 4º, do CTN), é possível negar a restituição ou não homologar a compensação mediante despacho decisório, mas sem efetuar o lançamento de ofício.

Art. 150. (...)

(...)

§ 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.

A não homologação da compensação, em razão de se apurarem créditos em montante inferior ao que foi pleiteado pelo sujeito passivo independente do lançamento de ofício, fundamenta-se no fato de a Administração Tributária não poder deferir um crédito que sabe não ser líquido e certo, premissa estabelecida pela letra do próprio art. 170 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 ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Neste sentido, a RFB, por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 24 de julho de 2006, analisou a possibilidade de se reduzir o IRPF a restituir pleiteado, e assim dispôs:

18. Ressalte-se, portanto, que a análise da restituição pleiteada mediante declaração de IRPF é imprescindível, independentemente do transcurso do prazo de decadência do direito de lançar da Fazenda Pública, vez que caso a autoridade administrativa conclua por um Imposto a Restituir a menor do que o valor pleiteado, não haverá lançamento ou constituição de crédito tributário, mas apenas deferimento de parte da restituição solicitada pelo contribuinte. (sublinhou-se)”

Por tais fundamentos, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo e, por conseguinte, rejeita-se a preliminar de decadência/homologação tácita arguida pela Recorrente.

Mérito: Discussão do direito creditório

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca do não reconhecimento integral do crédito, referente a saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário 2006.demonstrado no PER/DCOMP nº 16522.13279.060807.1.3.02- 4894.

Acerca da questão assim constou no acórdão de piso:

“De acordo com o § 2º do art. 943 do RIR/1999, o Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

Art.943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942.

[.....]

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos§§1ºe2ºdo art. 7º, e no§1ºdo art. 8º.

A interessada anexa ao processo um conjunto de documentos que se refere a prováveis retenções realizadas em 2005 e 2007. Inclusive, em suas alegações, apresenta as seguintes tabelas:

Aerosystem – JCP recebidos de TAM S.A .				
Data	Valor Bruto (R\$)	IRRF (R\$)	Valor líquido (R\$)	Doc.
30/03/2007	170.208,16	25.531,22	144.676,94	5
30/03/2007	232.896,94	34.934,54	197.962,40	6
Totais	403.105,10	60.465,76	342.639,34	----

Aerosystem – Venda de ações da TAM S.A .					
Data	Valor de venda das ações (R\$)	IRRF (R\$)	Baixa do Custo Ações Vendidas (R\$)	Valor líquido (R\$)	Doc.
17/06/2005	73.656.590,74	3.831,11	2.961.798,15	73.656.590,74	11
18/07/2005	714.700,80	35,74	31.464,49	683.200,57	12
Totais	74.371.291,54	3.866,85	2.993.262,64	74.339.791,31	---

As retenções de IR na fonte efetuadas em um determinado período de apuração não podem ser utilizadas em outro. Tal regra está contida no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999, Decreto 3.000/99):

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

[...]

Art.221. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §3º).

[...]

Art.222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

[...]

Art. 231. 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 pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; [...]

Portanto, a utilização de “sobras” de períodos anteriores ou a antecipação de retenções de períodos posteriores não têm previsão legal. As apurações dos tributos devem ser completas e conclusivas em cada período, com a faculdade de dedução das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras, incidentes sobre as respectivas receitas computadas na determinação do lucro tributável. O oferecimento da correspondente receita à tributação é condição para o aproveitamento da fonte.

O princípio contábil da competência estabelece que o registro das receitas seja efetuado quando ocorrerem, independente do efetivo recebimento. Tal evento pode ocorrer em momento diferente do fato gerador do IRRF, que se perfectibiliza no instante da liberação do pagamento. O crédito em conta corrente consequente ao pagamento também pode realizar-se em momento diverso, como no caso de pagamento com depósito e/ou liberação ocorridos *a posteriori* ou de ordem bancária em que o crédito na conta dá-se ulteriormente. O período de apuração a ser considerado para a fonte pagadora informar a retenção em Dirf e para o contribuinte deduzi-la do tributo apurado na declaração é aquele que abrange a data da liberação do pagamento. Eis mais uma razão para que a legislação exija o comprovante de rendimentos para o beneficiário dos rendimentos instruir sua declaração.

No caso concreto, a manifestante esclarece, e os documentos apresentados ratificam, que os pagamentos foram realizados pelas fontes pagadoras no ano anterior e no seguinte a 2006.

À luz destas considerações, não há como dar guarida à intenção da contribuinte de utilizar o suposto crédito de IRRF dos anos de 2005 e 2007 para compor o saldo negativo de IRPJ do ano de 2006.

Os únicos documentos que correspondem ao ano de 2006 são folhas do livro diário e do razão (fls. 38 a 40 do processo), as quais demonstram lançamentos cujo histórico se refere a juros sobre capital próprio, mas sem qualquer documentação adicional que os lastreiem, visto que o restante dos documentos se refere a retenções de 2005 e 2007.

Acerca dos registros contábeis trazidos aos autos, é necessário esclarecer que cabe à defendente a exibição de instrumentos de prova hábeis e idôneos a confirmar o recebimento das importâncias, com o correspondente desconto do imposto ou contribuição retido pelas fontes pagadoras. Este ônus da defesa está previsto no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972: (...)

Não é possível reconhecer força probante a documentos produzidos pela própria beneficiária do direito creditório postulado, afinal “ninguém pode constituir título de prova a favor de si mesmo, porque é justificável a suspeita de que quem afirma, ou negue, um dado de fato o faça, ainda que contra a realidade, porém unicamente para favorecer seu próprio interesse” (MESSINEO apud SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário – Função Fiscal, 2ª ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 56).

Essa ideia está por trás do § 1º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, segundo o qual “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” e também do art. 226 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil): “Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios”.

De ambos os textos, pode-se depreender a regra geral implícita ao direito probatório, no sentido de que os fatos que impliquem efeitos tributários favoráveis a quem os declara exigem prova documental hábil, o que, certamente, exclui os que são produzidos pelo próprio declarante.

Consoante o exposto, a escrituração contábil, produzida pela própria recorrente, não se presta ao objetivo de comprovar o imposto ou a contribuição retido pela fonte pagadora no ano de 2006. Para tal finalidade, imprescindível que o meio de prova tenha o lastro de terceiro. (...)

Desta forma, impende rejeitar os registros contábeis como provas da retenção na fonte no ano de 2006.

As retenções na fonte podem ser confirmadas, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal com base nas informações prestadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Em pesquisa realizada para fundamentar este julgamento, foram encontradas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2006, retenções de IRPJ na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 7.959,65, valor superior ao anteriormente confirmado no despacho, R\$ 0,00, e também ao comprovado nesta contestação.

Abaixo a relação das retenções encontradas.

Razão Social: AEROSYSTEM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES			CNPJ: 63.904.585/0001-94
Ano	Fonte pagadora	Cod. receita	Retenção IRPJ
2006	33700394	9900	7.959,63
	60777661	3426	0,12
Total			7.959,65
RFB/Sufin			

Acrescenta-se que é evidente a ocorrência de erro material no preenchimento do PER/DCOMP, ao ser informado, como parcelas de composição, apenas o valor suficiente para a quitação dos débitos declarados.

No sistema Sief/Documentos de Arrecadação, há o registro de recolhimentos sob o código 2362, integralmente alocados conforme a DCTF, que somam R\$ 2.163.433,95, no ano de 2006. Este valor é próximo ao apontado pela contribuinte na DIPJ, R\$ 2.167.300,60.

PA	Recibito	Ext.	Dt. emissão PA	Dt. voto	Débito apurado	Nº. Declaração	Dt. inclusão
01-03-2006	2362	01	31/03/2006	28/04/2006	2.163.433,95	200620072030314595	28/02/2008

PA	Recibito	Dt. voto	VI principal	VI vinculado na DCTF	VI validado ou amort. ou vinculado	Tp	IND	Saldo
31-03-2006	2362	28/04/2006	2.163.433,95	2.163.433,95	2.163.433,95	G		0,00

Considerando-se o valor recolhido sob o código 2362 (R\$ 2.163.433,95)

mais o IRRF encontrado nas Dirf's (R\$ 7.959,65), é possível confirmar o somatório das parcelas de composição do crédito no valor de R\$ 2.171.393,60.

Diante do exposto, o despacho decisório deve ser reformado nos termos seguintes:

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 175.647,93. Valor na DIPJ: R\$ 175.647,73.

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 2.227.766,36.

Somatório das parcelas de composição do crédito no julgamento: R\$ 2.171.393,60.

IRPJ devido: R\$ 2.052.118,63.

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.

	Despacho	Julgamento	Crédito complementar
Parcelas confirmadas	111.315,32	2.171.393,60	
IRPJ devido	2.052.118,63	2.052.118,63	
Saldo negativo disponível	0,00	119.274,97	119.274,97

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada para:

- reconhecer direito creditório complementar, além do já admitido no despacho decisório, referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, no valor de R\$ 119.274,97;
- homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.”

Neste contexto, percebe-se que o voto condutor do acórdão de piso, para o não reconhecimento integral do direito creditório pleiteado, desconsiderou o conjunto probatório apresentado pela Recorrente composto por seus registros contábeis trazidos do ano-calendário em discussão. Por sua vez, a Recorrente, em razões recursais, buscando a reforma parcial da decisão recorrida alega que tais documentos seriam suficientes para comprovação da integralidade do direito creditório oriundo de retenção de imposto que compõe o saldo negativo do IRPJ.

Analisando a matéria, entendo a Recorrente tem razão em pleito, pois na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório, conforme, inclusive, já sumulado por este Tribunal:

Súmula CARF nº 143

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

Assim, percebe-se que o voto condutor do acórdão de piso, para a negativa do reconhecimento integral do direito creditório pleiteado, a DRJ analisou somente as DIRF e desconsiderou, erroneamente, os livros diário e do razão (e-fls. 38 a 40 do processo) carreados aos autos pela Recorrente, os quais devem ser apreciados para comprovação do crédito em debate, nos termos da referida Súmula CARF 143.

De fato, tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

No tocante à necessidade de comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos (Códigos da Receita nº 5706 - Juros sobre o Capital Próprio e nº 8045 - Comissões e Corretagens Pagas a Pessoa Jurídica), entendo que IRRF incidente sobre valores auferidos em períodos anteriores ao do seu efetivo recolhimento poderá ser deduzido na apuração do lucro real, desde que os respectivos rendimentos tenham sido reconhecidos contabilmente e integrados ao lucro tributável na época própria, bem como não tenham sido deduzidos da apuração do período.

Deve-se, pois, ser aplicada a Súmula CARF nº 80. *In verbis*:

Súmula CARF nº 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Destarte, está claro que o sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Logo, entendo que é preciso o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido pela Recorrente referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito remanescente, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos para comprovar a existência do crédito.

Cumprе registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Havendo dúvidas em relação ao que foi juntado ou a necessidade de juntada de outros documentos fiscais e contábeis da empresa, deve a Recorrente ser intimada para esclarecimentos e apresentação de documentos.

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça