



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.949968/2011-92</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1002-003.509 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 8 de julho de 2024                              |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | ANNAHME SOLUÇÕES DE CONTROLES LTDA              |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2006

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ/CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS DECORRENTES DE COMPENSAÇÃO SOLICITADA EM PROCESSO DISTINTO. POSSIBILIDADE.

Para fins de apuração de Saldo Negativo de IRPJ/CSLL, admite-se o cômputo de estimativas compensadas anteriormente em processo distinto, ainda que homologadas parcialmente, não homologadas ou pendentes de homologação.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2006

IRRF. CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO. RECEITAS CORRESPONDENTES NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

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

(Súmula CARF nº 80)

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo o direito ao aproveitamento dos créditos declarados no PER/DCOMP nº 09571.57550.301106.1.3.02-6750 na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Miriam Costa Faccin, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Roberto Adelino da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/REC.

Tratam os autos de análise eletrônica das Declarações de Compensação (Dcomp) nº 13099.51500.3107.1.3.02-0656, nº 13805.38571.310807.1.3.02-4311, nº 28535.03409.310807.1.3.02-2571 e nº 18111.60566.280907.1.3.02-4809, com cópias às fl. 09 a 38, por intermédio das quais o contribuinte pretendeu compensar débitos diversos com suposto crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no montante de R\$ 1.318.438,46 na data de transmissão, referente ao ano-calendário 2006.

2. Como resultado da análise foi proferido o Despacho Decisório nº 941449371, em 05 de julho de 2011, às fl. 11 e 14 a 16, que decidiu por reconhecer parcialmente o direito creditório, no montante de R\$ 243.828,83, para homologar parcialmente a compensação declarada na Dcomp nº 13099...-0656, e não homologar as compensações declaradas nas demais Dcomp.

2.1. Segundo consta da decisão, o contribuinte informou na Dcomp os seguintes créditos que compuseram o valor do saldo negativo de 2006: imposto de renda retido na fonte (IRRF) de R\$ 1.695.877,20, estimativas pagas no montante de R\$ 2.421.538,50 e estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores no valor de R\$ 1.164.915,23.

2.2 O montante de estimativas pagas foi validado integralmente. Contudo, em relação ao IRRF foi confirmada apenas a retenção de R\$ 955.205,95 com base nas Dirf1 entregues pelas fontes pagadoras, e, no que se refere às estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, foi validado o montante de R\$ 820.651,77.

2.3 Assim, a somatória dos créditos validados foi de R\$ 4.197.396,22. Deduzindo-se este montante do imposto devido apurado na DIPJ (R\$ 3.953.567,39), determinou-se um saldo negativo de R\$ 243.828,83, inferior ao pretendido pelo contribuinte (R\$ 1.328.763,54). Abaixo estão copiados os demonstrativos de validação do IRRF e das estimativas compensadas:

**Imposto de Renda Retido na Fonte****Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa                                              |
|------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|------------------------------------------------------------|
| 00.000.000/5114-47     | 3426              | 239.802,78      | 149.730,46       | 90.072,32            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 00.000.000/5114-47     | 5273              | 145.139,59      | 0,00             | 145.139,59           | Receita correspondente não oferecida à tributação          |
| 01.701.201/0001-89     | 3426              | 105.037,55      | 65.584,40        | 39.453,15            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 46.550.521/0001-13     | 3426              | 1.877,87        | 1.172,52         | 705,35               | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 58.351.602/0001-73     | 3426              | 2.283,75        | 1.425,95         | 857,80               | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 59.105.833/0001-60     | 3426              | 20.914,99       | 0,00             | 20.914,99            | Retenção na fonte não comprovada                           |
| 60.394.079/0001-04     | 3426              | 161.034,25      | 100.548,18       | 60.486,07            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 60.746.948/0001-12     | 3426              | 800.178,30      | 499.623,33       | 300.554,97           | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 62.331.228/0001-11     | 3426              | 219.608,12      | 137.121,11       | 82.487,01            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| Total                  |                   | 1.695.877,20    | 955.205,95       | 740.671,25           |                                                            |

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 955.205,95

**Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo ou Judicial ou DCOMP****Parcelas Confirmadas**

| Período de apuração da estimativa compensada | Nº do Processo/Nº da DCOMP     | Valor da estimativa compensada |
|----------------------------------------------|--------------------------------|--------------------------------|
| JUN/2006                                     | 32550.62487.310706.1.3.02-1320 | 315.365,37                     |
| JUL/2006                                     | 03633.01474.310806.1.3.02-0170 | 505.286,40                     |
| Total                                        |                                | 820.651,77                     |

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

| Período de apuração da estimativa compensada | Nº do Processo/Nº da DCOMP     | Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP | Valor confirmado | Valor não confirmado | Justificativa        |
|----------------------------------------------|--------------------------------|------------------------------------------|------------------|----------------------|----------------------|
| OUT/2006                                     | 09571.57550.301106.1.3.02-6750 | 344.263,46                               | 0,00             | 344.263,46           | DCOMP não homologada |
| Total                                        |                                | 344.263,46                               | 0,00             | 344.263,46           |                      |

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 820.651,77

3. Cientificado da decisão em 18 de julho de 2011, conforme cópia do aviso de recebimento à fl. 13, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade às fl. 17 a 24, em 16 de agosto de 2011, instruída com os documentos às fl. 25 a 106, onde argumentou, em síntese, o que segue:

3.1. necessidade de sobrestamento do processo – tendo em vista que ainda não há decisão definitiva nos processos administrativos anteriores, nº 13804.000041/2003-43, 16306.000168/2008-86, 10880.958127/2009-51, 10880.913964/2010-95 e 10880.902909/2011-51, que analisaram saldos negativos dos anos 2001 a 2005, respectivamente, e são correlacionados a este, deve haver o sobrestamento do presente processo em virtude haver possibilidade de decisão favorável naqueles. Além disso, nestes processos os saldos negativos apontados como crédito foram glosados e as compensações não foram homologadas, sendo lavrados autos de infração cobrando o IRPJ estimado declarado. Então, caso reconheça a dívida apurado no processo 16306.000168/2008-86, que está cobrando a estimativa de 2003, o saldo negativo daquele ano não terá divergência alguma. Com isso, os demais saldos negativos dos anos posteriores também não terão divergência pois o problema de um ano reflete em todos os outros períodos;

3.2. existência do saldo negativo referente ao ano 2006, composto por compensações realizadas em períodos anteriores. Caso não entenda devido o sobrestamento, para uma análise correta do referido saldo negativo é necessária a conexão dos processos antes mencionados;

3.3. existência do IRRF declarado – ao fazer a memória de cálculo, o agente fiscal desconsiderou as informações de IRRF contidas na DIPJ. A declaração foi feita com base em relação de rendimentos e retenção disponibilizada no sítio da Receita

Federal através de certificado digital. Observa-se que algumas empresas entregaram sua Dirf definitivas somente em 2010 e 2011, o que pode ter gerado a divergência. Cabe ressaltar que a responsabilidade pela retenção e recolhimento é da fonte pagadora.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte pela DRJ/REC, conforme acórdão n. 11-45.246, de 07 de março de 2014 (e-fl. 135), que recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

**SOBRESTAMENTO. INEXISTÊNCIA DE ÓBICE AO JULGAMENTO DA LIDE.**

Em vista dos pronunciamentos desta instância julgadora relativamente aos processos com os quais a presente lide mantém relação de dependência, não há qualquer óbice ao seu julgamento, sendo desnecessário o sobrestamento pretendido.

**SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INDEDUTIBILIDADE.**

Não é passível de compor o saldo negativo a estimativa que ainda não foi liquidada, seja por compensação ou por recolhimento, pois até então não terá havido o pagamento indevido ou a maior, requisito essencial para a restituição/compensação. Não há que se falar em excedente de pagamento e, por conseguinte, de existência de crédito, se este aquele nem ocorreu.

Promessa futura de pagamento não autoriza o reconhecimento prévio do direito creditório.

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. FALTA DE TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO RESPECTIVO. DEDUÇÃO INDEVIDA.**

Não é passível de dedução no ajuste anual valor de IRRF cujo rendimento respectivo não tenha sido tributado pelo contribuinte.

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. RETENÇÃO NÃO COMPROVADA. DEDUÇÃO INDEVIDA.**

Não é passível de dedução no ajuste anual valor de IRRF não comprovado.

**COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.**

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 170), no qual, em linhas gerais, repete e reafirma os argumentos oferecidos em sede de Manifestação de Inconformidade, acrescentando outros, resumidamente descritos em seguida.

“(…)

#### 111.1 - Saldo Negativo De IRPJ - Retenções Na Fonte

Nesse ponto, verificamos que o Sr. Agente Fiscal ao fazer a memória de cálculo do período, incorreu em erro ao desconsiderar parte dos recolhimentos retidos na fonte, ante as informações contidas na DIPJ, onde consta a declaração de todas as retenções que foram realizadas.

Com relação ao IRRF o Sr. Agente Fiscal reconheceu apenas a retenção no período de R\$ 1.695.877,20, conforme relação de rendimentos e impostos de renda retido por fonte pagadora do ano-calendário de 2006.

Cabe-nos informar que a referida relação foi disponibilizada no site da Receita Federal do Brasil, através do certificado digital da empresa.

Observa-se ainda, que algumas das empresas entregaram suas DIRF definitivas somente em 2010 e 2011, o que pode ter gerado divergência de informações na análise feita pelo Agente Fiscal.

Assim, de acordo com as retenções comprovadas e documentos acostados nos autos, verifica-se facilmente o erro incorrido pelo Agente Fiscal, que apurou saldo menor de IRRF.

Inobstante isso, a Recorrente, visando sanar quaisquer dúvidas ainda existentes, vem fazer a juntada de novos documentos ao presente recurso, com intuito de auxiliar esta Corte na análise e homologação integral de seus créditos.

Sendo assim, é de rigor o reconhecimento do cálculo declarado pela empresa Recorrente em sua DIPJ.

Ademais, é importante ressaltar que de acordo com o Parecer Normativo n.º 1. de 24 de setembro de 2002. a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte é exclusivamente da fonte pagadora, de tal sorte que eventuais dúvidas que ainda permaneçam quanto ao pagamento do mencionado imposto, devem ser questionadas diretamente da fonte pagadora e não da empresa Recorrente.

Dispõe o Parecer Normativo nº 1/02, que:

***“No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.”***

Assim, verifica-se de forma inequívoca o erro incorrido pelo Sr. Fiscal, que apurou um valor a menor de saldo credor do IRPJ do referido período.”

É o relatório do necessário.

**VOTO**

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

**Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF). Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

**Mérito**

Inicialmente cabe frisar que são três as matérias devolvidas à análise recursal: - dedutibilidade de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores; - sobrestamento do feito relativamente aos processos com os quais a presente lide mantém relação de dependência; - retenções de IRRF não comprovadas ou cujos respectivos rendimentos não foram oferecidos à tributação. Passemos a abordagem analítica destas matérias.

**II-1 Dedutibilidade de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anterior**

Quanto ao tema, constato que o acórdão recorrido não reconheceu parte do crédito vindicado, utilizando-se da fundamentação constante dos excertos seguintes, extraídos do voto condutor (destaques deste relator):

(...)

**Não é passível de compor o saldo negativo a estimativa que ainda não foi liquidada, seja por compensação ou por recolhimento, pois até então não terá havido o pagamento indevido ou a maior, requisito essencial para a restituição/compensação.** Não há que se falar em excedente de pagamento e, por conseguinte, de existência de crédito, se este aquele nem ocorreu. Promessa futura de pagamento não autoriza o reconhecimento prévio do direito creditório.

Devolução pressupõe recebimento. Devolver dinheiro simplesmente com base em promessa futura de recebimento não consiste em restituição, mas sim representa a definição de empréstimo. Considerar liquidado um débito por uma compensação não homologada, cuja decisão pode vir ou não a ser reformada, ou por um pagamento futuro que poderá vir a se realizar ou não, é equivalente a entender que o Tesouro Nacional pode emprestar a ao contribuinte dinheiro para que quite suas obrigações tributárias sob a promessa de pagamento futuro deste empréstimo. Convenhamos, esta pretensão beira o absurdo e não tem qualquer amparo em lei.

Não se alegue que na compensação não há restituição/devolução de numerário e, portanto, o raciocínio acima não se aplicaria. Ora, a compensação nada mais é do que a execução em etapa única de duas operações: a) restituição; cumulada com b) pagamento de dívida utilizando-se o valor restituído. Funciona como um conta-corrente.

Cabe destacar também que o CTN, em seu art. 170, estabelece que o crédito passível de ser utilizado em compensação deve ser líquido e certo.



Onde há liquidez e a certeza de um crédito ainda indeterminado quantitativamente e inexistente. Não existe compensação com utilização de expectativa de direito que pode vir a se confirmar ou não.

(...)

A compensação declarada na Dcomp nº 09571...-6750, que objetivou liquidar o débito de estimativa acima referido, não foi homologada nos autos do processo 10880.902909/2011-51. Contra a decisão foi apresentada manifestação de inconformidade, tendo sido proferido por este colegiado, em 07 de março de 2014, o Acórdão nº 11-45.240, que a julgou procedente em parte. Com a procedência parcial da manifestação de inconformidade, foi reconhecido direito creditório total de R\$ 1.047.124,56, o qual se demonstra insuficiente para realizar a compensação integral da estimativa de outubro de 2006 consoante demonstrado abaixo. Frise-se que o crédito analisado no referido processo foi objeto de outras Dcomp analisadas conjuntamente com a nº 09571...-6750, quais sejam: nº 32550.62487.310706.1.3.02-1320, nº 03633.01474.310806.1.3.02-0170, nº 40535.93908.280906.1.3.02-9475, nº 34140.88692.301006.1.3.02-9475, nº 31975.94802.301106.1.3.02-5377:

| Dcomp       | Crédito                                                          |                                                |                                           | Débito     |                 |                                             |                   |               |               |                   |             |            |            | Diferença | Saldo de crédito | Saldo do crédito |
|-------------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|-------------------------------------------|------------|-----------------|---------------------------------------------|-------------------|---------------|---------------|-------------------|-------------|------------|------------|-----------|------------------|------------------|
|             | Crédito original / Saldo do crédito não utilizado valor original | Selic atualização até transmissão da Dcomp (%) | Saldo do crédito não utilizado atualizado | Vencimento | Débito original | Selic atualização venc. até transmissão (%) | Multa de mora (%) | Multa de mora | Juros de mora | Débito atualizado |             |            |            |           |                  |                  |
|             |                                                                  |                                                |                                           |            |                 |                                             |                   |               |               |                   |             |            |            |           |                  |                  |
| 32550 -1320 | 1.047.124,56                                                     | 8,54                                           | 1.136.548,89                              | 31/07/2006 | 315.365,37      | 0,00                                        | 0,00              | 0,00          | 0,00          | 315.365,37        | 821.183,52  | 0,00       | 821.183,52 |           |                  |                  |
| 03633 -0170 | 756.572,35                                                       | 8,71                                           | 830.835,53                                | 31/08/2006 | 565.286,40      | 0,00                                        | 0,00              | 0,00          | 0,00          | 565.286,40        | 264.749,13  | 0,00       | 264.749,13 |           |                  |                  |
| 40535 -9449 | 286.086,86                                                       | 18,87                                          | 339.478,81                                | 28/08/2006 | 37.963,87       | 0,00                                        | 0,00              | 0,00          | 0,00          | 37.963,87         | 270.515,74  | 0,00       | 270.515,74 |           |                  |                  |
| 34140 -9475 | 340.775,36                                                       | 12,83                                          | 373.888,74                                | 31/10/2006 | 74.829,86       | 0,00                                        | 0,00              | 0,00          | 0,00          | 74.829,86         | 199.270,88  | 0,00       | 199.270,88 |           |                  |                  |
| 31975 -5377 | 136.979,99                                                       | 13,12                                          | 155.989,78                                | 30/11/2006 | 162.846,59      | 0,00                                        | 0,00              | 0,00          | 0,00          | 162.846,59        | 37.353,17   | 0,00       | 37.353,17  |           |                  |                  |
| 09571 -6750 | 33.020,84                                                        | 13,12                                          | 37.353,17                                 | 30/11/2006 | 344.283,46      | 0,00                                        | 0,00              | 0,00          | 0,00          | 344.283,46        | -306.910,29 | 306.910,29 | 0,00       |           |                  |                  |

Trata-se de homologação parcial de PER/DCOMP, no qual não foram confirmadas parcelas de composição do saldo negativo do ano-calendário de 2008 a título de estimativas de IRPJ compensadas em outros PER/DCOMPs, conforme indicado no recorte de imagem seguinte:

**Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP**

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

| Período de apuração da estimativa compensada | Nº do Processo/Nº da DCOMP     | Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP | Valor confirmado | Valor não confirmado | Justificativa                 |
|----------------------------------------------|--------------------------------|------------------------------------------|------------------|----------------------|-------------------------------|
| JUL/2008                                     | 34625.09086.290808.1.3.02-7434 | 358.749,75                               | 202.929,40       | 155.820,35           | DCOMP homologada parcialmente |
| AGO/2008                                     | 02465.73903.300908.1.3.02-0923 | 197.579,70                               | 0,00             | 197.579,70           | DCOMP não homologada          |
| SET/2008                                     | 08468.47071.311008.1.3.02-5090 | 594.912,36                               | 0,00             | 594.912,36           | DCOMP não homologada          |
| OUT/2008                                     | 02694.63973.281108.1.3.02-4137 | 250.272,47                               | 0,00             | 250.272,47           | DCOMP não homologada          |
| Total                                        |                                | 1.401.514,28                             | 202.929,40       | 1.198.584,88         |                               |

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 253.426,61

Como demonstrado acima, com o acórdão proferido nos autos do processo nº 10880.902909/2011-51 a estimativa de outubro de 2006 foi liquidada em apenas R\$ 37.353,17, permanecendo um montante não liquidado de R\$ 306.910,29. Assim, é devido reduzir a glosa efetuada no despacho decisório ora recorrido em R\$ 37.353,17, ou, de outra forma, considerar confirmada estimativa compensada no montante total de R\$ 858.004,94.

(...)

Como se observa no trecho destacado, o entendimento do acórdão recorrido foi no

sentido de que os valores de estimativa em litígio não poderiam compor o saldo negativo do respectivo período-base porque foram informados em declarações de compensação ainda pendentes de julgamento ou confirmadas parcialmente.

Sem razão o acórdão recorrido.

Atualmente, esse entendimento foi superado pela Administração Tributária com a edição do Parecer Normativo Cosit nº 02/2018, que trata exatamente da situação sob análise e cujas conclusões são reproduzidas a seguir, com os destaques deste relator que interessam a esta lide administrativa:

#### Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;

b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;

c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

g) a SCI Cosit nº 18, de 2006, deve ser lida de acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, motivo pelo qual ratifica-se o disposto nos seus itens 12, 12.1, 12.1.1, 12.1.3 e 12.1.4 e 13 a 13.3, revogando-se o seu item 12.1.2.

Da leitura do texto normativo, depreende-se que o entendimento corrente da Administração Tributária é no sentido de reconhecer o direito creditório decorrente de Dcomp não homologada cujo valor tenha integrado saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, desde que o despacho decisório tenha sido prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade



pendente de julgamento, eis que, nesta hipótese, o crédito tributário continuará extinto e estará com a exigibilidade suspensa, na forma do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas.

Assim, se o valor objeto da Dcomp não homologada integrou saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

Vejo que esta é exatamente a situação dos autos, conforme se depreende da leitura do despacho decisório de e-fls. 11.

Assim, para evitar a duplicidade de cobrança, é assegurado ao Recorrente o direito ao cômputo de estimativas liquidadas por DCOMP para fins de apuração de Saldo Negativo de IRPJ/CSLL, ainda que homologadas parcialmente, não homologadas ou pendentes de homologação. Aduzo que Parecer Normativo Cosit nº 02/2018 tem *status* de norma complementar de direito tributário, a teor do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), constituindo-se, portanto, em legislação de observância obrigatória no âmbito da administração tributária federal. Reproduzo, por oportuno, ementas parciais de julgados desta CARF que vão ao encontro do entendimento aqui esposado:

Acórdão nº 9101-003.891, julgado em 08 de novembro de 2018. Redator designado Luiz Fabiano Alves Penteado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

Acórdão nº 1401-003.033, julgado em 22 de novembro de 2018. Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

A estimativa quitada através de compensação não homologada pode compor o saldo negativo do período, haja vista a possibilidade de referidos débitos serem cobrados com base em Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Assim, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Acórdão nº 1201-002.689 julgado em 12 de dezembro de 2018. Redator designado Allan Marcel Warwar Teixeira

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE. É ilegítima a negativa, para fins de apuração de Saldo Negativo de CSLL, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrança em duplicidade.

É de se mencionar, ainda, a Súmula CARF nº 177, que colocou uma pá de cal sobre a questão debatida nos autos:

Súmula CARF nº 177 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021 Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº

12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, é de se dar provimento ao recurso quanto a este ponto, reconhecendo o direito ao aproveitamento dos créditos na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007 declarados no PER/DCOMP nº 09571.57550.301106.1.3.02-6750, que objetivou liquidar o débito de estimativa de outubro/2006.

## **II-2 Sobrestamento do feito em razão da existência de processo ainda sem julgamento definitivo com o qual a presente lide mantém relação de dependência**

Considerando que foi reconhecido neste Voto o direito à dedutibilidade no saldo negativo de IRPJ do ano 2007 do crédito postulado no PER/DCOMP nº 09571.57550.301106.1.3.02-6750, com a qual a presente lide mantém relação de dependência, o pedido de sobrestamento dos autos perde objeto, uma vez que a Resolução da controvérsia existente naquela declaração foi favorável ao Recorrente.

## **II-3 Retenções de IRRF não comprovadas ou cujos respectivos rendimentos não foram oferecidos à tributação**

Outro ponto remanescente da controvérsia diz respeito à verificação da comprovação de retenções de IRRF e tributação dos respectivos rendimentos, para fins de reconhecimento da sua dedutibilidade do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006. Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido (destaques deste relator):

“No que se refere à **glosa parcial do IRRF** declarado na Dcomp, é devido esclarecer que esta **decorreu de duas situações** observadas pela autoridade fiscal: **a) falta de comprovação da retenção**– a Dirf apresentada pela fonte pagadora mencionada pelo contribuinte não continha informação de retenção de imposto em relação a ele; e **b) falta de tributação, ou tributação parcial, do rendimento sobre o qual incidiu o IRRF** – a Dirf continha informação de retenção, porém o rendimento respectivo não foi levado à tributação pelo contribuinte em sua DIPJ (ou foi levado parcialmente). Tais motivações da glosa constaram do demonstrativo que integrou o despacho decisório, especificamente na coluna “Justificativa”

Como consta do relatório, as **informações levantadas pela autoridade administrativa estão amparadas em extratos de Dirf** entregues pelas fontes pagadoras e na DIPJ anexados às fl. 113 a 115 e 119 a 133. O **contribuinte alega que algumas fontes pagadoras entregaram Dirf após a análise efetuada pela autoridade administrativa, o que poderia justificar a diferença** encontrada. Tal argumento não procede por duas razões:

**22.1 grande parte do IRRF glosado decorreu da falta de tributação do respectivo rendimento** pelo contribuinte consoante demonstrado acima e documentação anexa mencionada. **Apenas em relação ao CNPJ nº 59.105.833/0001-60 poderia haver alguma confirmação com entrega posterior de Dirf**, pois para este CNPJ foi declarada uma **retenção de R\$ 20.914,99** não comprovada em declaração;

**22.2** consoante extrato do sistema Dirf abaixo, verifica-se que alterações promovidas pelas fontes pagadoras, vigentes no momento, indicam um total de retenção inferior ao reconhecido pela autoridade administrativa. Ou seja, a situação atual é mais desfavorável ao contribuinte:

(...)

23. Outro argumento trazido pelo contribuinte foi de que a declaração foi feita com base em relação de rendimentos e retenção disponibilizada no sítio da Receita Federal através de certificado digital. Tal relação foi anexada por ele às fl. 72 e 73.

24. Percebe-se que os montantes de retenção sobre rendimentos da matriz (R\$ 109.358,22) e da filial 0015 (R\$ 1.565.901,96) indicados na relação trazida pelo contribuinte são exatamente iguais aos valores constantes dos extratos das Dirf com base nos quais a autoridade administrativa proferiu sua decisão (fl. 126 e 132). Ademais, conforme dito anteriormente, **a quase totalidade da glosa não decorreu da falta de comprovação da retenção, mas sim da falta de tributação dos respectivos rendimentos** pelo contribuinte na DIPJ, conforme coluna “justificativa” do demonstrativo que integrou o despacho decisório antes copiado, bem assim esclarecimentos constantes no demonstrativo disponibilizado ao contribuinte no processo nº 16306.720091/2011-60, juntado à fl. 133.

25. Destaque-se que **o único valor cuja retenção foi considerada não comprovada pela autoridade fiscal (R\$ 20.914,99) não consta na relação trazida pelo contribuinte** (o que não poderia ser diferente, vez que esta é igual à utilizada pela autoridade fiscal).

26. Assim, **há que se considerar que o contribuinte não logrou sucesso em comprovar a retenção de R\$ 20.914,99, muito menos a tributação dos rendimentos correspondentes a R\$ 719.756,26 [= R\$ 740.671,25 (IRRF glosado) – R\$ 20.914,99 (retenção não comprovada)]**, questão, esta última, que não chegou a abordar em sua manifestação de inconformidade.”

Nas suas razões recursais, em relação aos apontamentos supra, o Recorrente alega, em suma, que “o Sr. Agente Fiscal ao fazer a memória de cálculo do período, incorreu em erro ao desconsiderar parte dos recolhimentos retidos na fonte, ante as informações contidas na DIPJ.” Sem razão o Recorrente.

Como se observa linhas acima, o acórdão recorrido concluiu que não houve a comprovação do oferecimento à tributação da totalidade das receitas sobre as quais incidiram as retenções glosadas, indeferindo o aproveitamento do respectivo IRRF, além de corroborar o entendimento expresso no Despacho Decisório eletrônico concernente à falta de comprovação da retenção de R\$ 20.914,99. As retenções glosadas constam do quadro seguinte, que é parte integrante do Despacho Decisório eletrônico:

#### Imposto de Renda Retido na Fonte

| Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas |                   |                 |                  |                      |                                                            |
|------------------------------------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|------------------------------------------------------------|
| CNPJ da Fonte Pagadora                               | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa                                              |
| 00.000.000/5114-47                                   | 3426              | 239.802,78      | 149.730,46       | 90.072,32            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 00.000.000/5114-47                                   | 5273              | 145.139,50      | 0,00             | 145.139,50           | Receita correspondente não oferecida à tributação          |
| 01.701.201/0001-89                                   | 3426              | 105.037,55      | 65.584,40        | 39.453,15            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 46.550.521/0001-13                                   | 3426              | 1.877,87        | 1.172,52         | 705,35               | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 58.351.602/0001-73                                   | 3426              | 2.283,75        | 1.425,95         | 857,80               | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 59.105.833/0001-60                                   | 3426              | 20.914,99       | 0,00             | 20.914,99            | Retenção na fonte não comprovada                           |
| 60.294.079/0001-04                                   | 3426              | 161.034,25      | 100.540,18       | 60.494,07            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 60.746.948/0001-12                                   | 3426              | 800.170,30      | 499.623,32       | 300.546,97           | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| 62.331.278/0001-11                                   | 3426              | 219.668,12      | 137.121,11       | 82.487,01            | Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação |
| Total                                                |                   | 1.695.877,20    | 955.205,95       | 740.671,25           |                                                            |

Pois bem.

Deveria o Recorrente ter fornecido argumentos e elementos comprobatórios da tributação

dos rendimentos que deram origem às retenções não reconhecidas e da não comprovada, porquanto tais foram os motivos determinantes das glosas. Contudo, o Recorrente não dedica uma só linha no recurso para enfrentar tais questões, arguindo, em suma, que o agente fiscal simplesmente desconsiderou parte das retenções na fonte, dando a entender que a glosa foi desmotivada.

No entanto, compulsando o artigo 231 do RIR/99, que rege a matéria, constata-se que, de fato, a dedutibilidade das retenções de IRRF são condicionadas ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real (destaque deste relator):

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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º): I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543; II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração; III - **do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;**

Aduz-se, ainda, que o tema encontra-se pacificado no âmbito deste CARF através da Sumula nº 80:

**Sumula 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. Pelo exposto, é de se negar provimento ao recurso quanto ao ponto examinado.

**Dispositivo**

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, reconhecendo o direito ao aproveitamento dos créditos na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007 declarados no PER/DCOMP nº 09571.57550.301106.1.3.02-6750, que objetivou liquidar o débito de estimativa de outubro/2006.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva