



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.976450/2018-06
RESOLUÇÃO	1402-001.941 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMBEV S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator e Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente substituto), Maurítânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de análise de Dcomp, cujo o crédito pleiteado, no valor de R\$ 12.713.884,47, é relativo ao Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2014 (SNIRPJ/2014).

Segundo o Despacho Decisório (fl. 183), nº de rastreamento 2505234, o direito creditório foi reconhecido em parte no valor de R\$ 9.618.735,55 e, como consequência, as compensações declaradas foram consideradas parcialmente homologadas, nos seguintes termos:

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ 07.526.557/0001-00	NOME EMPRESARIAL AMBEV S.A.
----------------------------	--------------------------------

2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 04188.61210.251115.1.3.02-7670	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2015 - 01/01/2014 a 31/12/2014	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10880-976.450/2018-06
--	--	---	--

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	12.713.911,65	0,00	0,00	0,00	0,00	12.713.911,65
CONFIRMADAS	0,00	9.618.735,55	0,00	0,00	0,00	0,00	9.618.735,55

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 12.714.911,65 Valor ECF: R\$ 12.713.884,47

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo ECF e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 9.618.735,55

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade que foi julgada improcedente pela 22ª Turma da DRJ08, Acórdão nº 108-038.742, que prolatou a seguinte ementa:

DCOMP. SALDO NEGATIVO. RETENÇÃO. OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS A TRIBUTAÇÃO.

É vedada a ementa no acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de notificação de lançamento ou de despacho decisório emitido por processamento eletrônico.

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 04/10/2023 (fl 216) e apresentou recurso voluntário (fls. 220/243) em 01/11/2023, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 218, apresentando as seguintes alegações:

- Nulidade do Acórdão em razão de alteração de critérios jurídicos do Despacho Decisório.
- Diligência para sanar supostas dúvidas das autoridades fiscal
- Direito a utilizar o IR retido de empresa sucedida na composição do saldo negativo do mesmo período de apuração da retenção.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

Da tempestividade e admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e, por possuir todos os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Das preliminares de nulidade

Inicialmente a recorrente pugna pela nulidade do Acórdão nº 108-038.742.

Neste sentido, estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Portanto, de acordo com o art. 59, II, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de despachos ou decisões, como é o caso de Acórdão proferido pelas DRJ, quando forem proferidos por autoridade incompetente ou quando há preterição do direito de defesa.

A recorrente alega que a nulidade seria decorrente de suposta alteração de critério jurídico apontada no Acórdão recorrido, em relação ao que foi decidido pelo Despacho Decisório, em duas hipóteses. De acordo com a recorrente, confirmada se houve pelo uma alteração no critério jurídico em que foi fundamentado o Despacho Decisório, acarretaria a nulidade da decisão em decorrência da preterição ao seu direito de defesa.

A primeira hipótese levantada pela recorrente foi que não poderia a DRJ exigir a tributação dos rendimentos relativa às retenções que compuseram o saldo negativo, uma vez que a fiscalização já havia superado esta análise no reconhecimento do imposto retido no valor de R\$ 9.618.735,55:

21. Portanto, na medida em que a autoridade fiscal não apresentou no despacho decisório a suposta ausência de tributação das bases de cálculo das retenções (Pelo contrário, houve reconhecimento quase que integral do crédito como apontado inicialmente), importa que não poderá a DRJ, ao superar a existência dos valores em DIRF, fazer tal correção de critério jurídico, a luz dos arts. 142 e 146 do CTN.

22. Acrescenta-se que jamais houve qualquer controvérsia sobre as receitas financeiras negativas informadas na ECF sob a rubrica 3.01.01.05.01.01 -Outras receitas financeiras, já que reconhecido como tributadas as bases de R\$ 9.618.735,55, o que também infringe os princípios da segurança jurídica, da confiança, da prevalência da boa-fé.

O saldo negativo requerido foi composto apenas pelos valores retidos na fonte no total de R\$ 12.714.911,65, em razão do imposto devido apurado ao final do ano ter sido zero, o crédito em questão possui o mesmo valor.

Deste total foram confirmados apenas R\$ 9.618.735,55, mesmo valor do crédito reconhecido pelo Despacho Decisório. Abaixo são descritas as retenções não comprovadas ou comprovadas parcialmente, no montante total de R\$ 3.096.176,10:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.000.000/0001-91	3426	8.390.451,85	5.878.271,41	2.512.180,44	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.522.368/0001-82	3426	1.027,18	0,00	1.027,18	Retenção na fonte não comprovada
07.437.241/0001-41	924	21.938,99	0,00	21.938,99	Retenção na fonte não comprovada
07.437.241/0001-41	3426	98.085,39	0,00	98.085,39	Retenção na fonte não comprovada
07.437.241/0001-41	6800	109,65	0,00	109,65	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	1.073.865,76	998.414,72	75.451,04	Retenção na fonte comprovada parcialmente
90.400.888/0001-42	3426	1.627.250,04	1.239.866,63	387.383,41	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		11.212.728,86	8.116.552,76	3.096.176,10	

Cópia autenticada administrativamente

P SAO PAULO DERAT

00.000.000/0001-91	3426	8.390.451,85	5.878.271,41	2.512.180,44	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.522.368/0001-82	3426	1.027,18	0,00	1.027,18	Retenção na fonte não comprovada
07.437.241/0001-41	924	21.938,99	0,00	21.938,99	Retenção na fonte não comprovada
07.437.241/0001-41	3426	98.085,39	0,00	98.085,39	Retenção na fonte não comprovada
07.437.241/0001-41	6800	109,65	0,00	109,65	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	1.073.865,76	998.414,72	75.451,04	Retenção na fonte comprovada parcialmente
90.400.888/0001-42	3426	1.627.250,04	1.239.866,63	387.383,41	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		11.212.728,86	8.116.552,76	3.096.176,10	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 9.618.735,55

Como se pode observar dentre as informações disponíveis nos sistemas da RFB não havia como comprovar se as retenções acima listadas efetivamente ocorreram.

A dedução do IRRF na apuração do IR devido ao final do ano ou na composição do saldo negativo tem a sua previsão legal no art 2º, § 4º, Inciso III da Lei 9.430/96:

Art. 2º (...)

§ 4º 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 de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real

Da leitura do citado dispositivo nota-se que é indispensável a comprovação do imposto retido e, uma vez comprovado que houve a retenção, que os rendimentos que a originaram foram computados na apuração do lucro real.

No caso sob análise, quando da verificação da existência do direito creditório, a autoridade fiscal não encontrou meios de prova para confirmação das retenções listadas anteriormente.

Uma vez que não foram comprovadas as retenções, não havia como fazer a verificação se os rendimentos fizeram parte da composição do lucro real. Isto porque se o IRRF não foi comprovado, não há rendimentos equivalentes a serem verificados sobre a correta tributação.

Neste sentido, ao apresentar a manifestação de inconformidade a interessada não somente deveria trazer esclarecimentos sobre as retenções não comprovadas, mas também, sobre o cômputo de seus rendimentos na apuração do lucro real.

Isto porque a obrigação de comprovar o direito creditório é do requerente, nos termos do art 373, Inciso I, do Lei nº 13.105/2015, o Código do Processo Civil (CPC)¹.

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

E foi neste sentido que foi decidido pelo Acórdão recorrido, em que a recorrente logrou êxito em comprovar a existência de algumas das retenções não confirmadas anteriormente, mas não havia documentação comprobatória para comprovação que os respectivos rendimentos teriam sido tributados:

Como visto, os rendimentos informados em DIRF não são compatíveis com os valores de outras receitas financeiras declaradas em ECF, assim as retenções na fonte relativas àqueles rendimentos não podem compor o saldo negativo do período.

A interessada alega na manifestação (fl. 9) que os valores das retenções constaram na ECF no registro Y570 – Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL retido na fonte. Ocorre que tal ficha apenas lista as retenções alegadas pelo contribuinte não comprovando que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação. Sendo necessário apresentar planilha informando os valores e conta contábil e o detalhamento da linha receita financeiras para que fosse possível comparar com sua escrituração contábil.

Diante disso, não é possível incluir as retenções comprovadas na composição do saldo negativo já que não foi comprovado o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos.

Portanto, a partir do momento em que houve a comprovação das retenções não confirmadas pelo Despacho Decisório a primeira instância julgadora verificou a tributação de seus rendimentos, através da análise documental à disposição, além dos elementos constantes dos autos. Não havia modo de se fazer esta verificação em momento anterior.

Cumpra esclarecer que parte do valor não confirmado foi causado pela própria recorrente, uma vez que afirmou ter preenchido equivocadamente a Dcomp, conforme podemos observar do trecho destacado da manifestação de inconformidade:

1. Em relação aos pedidos de compensação em que as retenções foram “não comprovadas”, o CNPJ da fonte pagadora informando foi o de nº 07.437.241/0001-41, conforme valores abaixo:

CNPJ	EMPRESA	VALOR DA RETENÇÃO	CÓDIGO DARF
07.437.241/0001-41	CITIBANK	21.938,99	924
07.437.241/0001-41	CITIBANK	98.085,39	3426
07.437.241/0001-41	CITIBANK	109,65	6800

2. Contudo, percebeu-se pelos informe de rendimentos que a informação sobre o CNPJ da instituição financeira foi preenchida equivocadamente pela Impugnante no PERDCOMP, sendo informação de fácil comprovação pelo simples cruzamento de obrigações em que constam exatamente os mesmos valores de base tributada e IR retido.

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

Destaca-se, ainda, que, sobre as retenções que buscava a comprovação na manifestação de inconformidade, a recorrente afirma que *“constaram os respectivos valores declarados na ECF, tendo havido a respectiva tributação, o que legitima a utilização para fins da compensação pretendida”*, o que não foi comprovado, segundo o entendimento exposto na decisão recorrida.

Desta forma, parte do não reconhecimento das retenções foi relacionado a erros de preenchimento da recorrente e, em outra linha, a decisão recorrida refuta os argumentos que a própria interessada apresenta em sua manifestação de inconformidade. Em razão disso a autoridade julgadora não poderia ficar impedida de identificar os demais requisitos para utilização da retenção na composição do saldo negativo.

Sendo assim, não tendo sido verificada a alteração dos fundamentos utilizados pelo Despacho Decisório, neste ponto, esta preliminar de nulidade do Acórdão recorrido deve ser afastada.

Outro ponto em que a recorrente afirma que houve alteração dos critérios jurídicos do Despacho Decisório, foi o fato de o Acórdão recorrido afirmar que, em razão da lavratura de diversos autos de infração em nome da recorrente, *“não há saldo negativo, já que o resultado final da apuração de IRPJ do período é imposto devido”*.

Alega a recorrente que *“a informação sobre processos existentes na base da RFB, contra a Impugnante não permitem a simples invalidação do direito creditório, pois não indicados no despacho decisório como motivo de indeferimento, e no acórdão sequer consta o motivo e fundamento de sua influência sobre os respectivos créditos”*.

Sobre esta última parte da afirmação, não procede tal argumento, pois, conforme trecho copiado acima, o Acórdão recorrido conclui que o motivo da influência é que ao final do ano calendário houve apuração de imposto devido, inexistindo saldo negativo a compensar.

Neste sentido temos que a decisão apontou a existência dos seguintes autos de infração:

Processo	resultado do auto
16561.720119/2017-33	redução de prejuízo
16561.720025/2018-45	redução de prejuízo
16561.720062/2018-53	redução de prejuízo
16004.720262/2017-41	redução de prejuízo
16561.720095/2019-84	apuração de imposto devido
16561.720.045/2019-05	apuração de imposto devido

16561.720079/2019-91	apuração de imposto devido
----------------------	----------------------------

Dos autos infração acima relacionados apenas os três últimos motivaram o não reconhecimento do crédito de saldo negativo, os demais apenas apontaram redução de prejuízo não sendo motivadores para conclusão de sua inexistência conforme concluiu a DRJ08, uma vez que não foi apurado IRPJ a pagar.

Assim somente serão apreciados nesta preliminar aqueles que deram causa a conclusão pela inexistência do crédito.

A recorrente teve ciência do Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o saldo negativo de IRPJ de 2014 em 22/11/2018, por sua vez os autos de infração em que houve apuração de imposto devido foram todos eles lavrados em 2019, posteriormente, portanto, a análise do direito creditório efetuado.

16561.720095/2019-84



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Fl. 10/1

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 16561-720.095/2019-84

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA

Unidade	DEMAM - SÃO PAULO	Número do Procedimento Fiscal	0818500.2018.00015
Local de Lavratura	RUA NOVO HORIZONTE, 78 - SÃO PAULO	Data	22/11/2019
		Hora	15:45

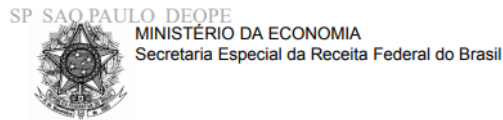
SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	AMBEV S.A.			CNPJ	07.526.557/0001-00		
Logradouro	RUA DOUTOR RENATO PAES DE BARROS	Número	1017	Complemento	3	Telefone	ANDAR CORP. PARK
Bairro	ITAIM BIBI	Cidade/UF	SÃO PAULO/SP	CEP	04530001		

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Darf	1632	Valor	228.238.396,59
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			Valor	3.736.301.497,44
Valor por Extensão				
TRÊS BILHÕES, SETECENTOS E TRINTA E SEIS MILHÕES, TREZENTOS E UM MIL, QUATROCENTOS E NOVENTA E SETE REAIS E QUARENTA E QUATRO CENTAVOS				

16561.720.045/2019-05



Fl. 2747

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 16561-720.045/2019-05

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA

Unidade	Número do Procedimento Fiscal
DEMAC - SÃO PAULO	0818500.2018.00216
Local de Lavratura	Data Hora
DEMAC/SPO	15/08/2019 23:22

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	CNPJ		
AMBEV S.A.	07.526.557/0001-00		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RUA DOUTOR RENATO PAES DE BARR	1017	3	ANDAR (19) 33135680
			EDIFICIO CORP
Bairro	Cidade/UF	CEP	
ITAIM BIBI	SÃO PAULO/SP	04530001	

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

IMPOSTO	Cód. Receita Darf	Valor
	2917	248.044.895,51
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2019)		112.041.879,30
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		321.907.893,36
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		681.994.668,17
Valor por Extenso		SEISCENTOS E OITENTA E UM MILHÕES, NOVECENTOS E NOVENTA E QUATRO MIL, SEISCENTOS E SESSENTA E OITO REAIS E DEZESSETE CENTAVOS

INTIMAÇÃO

16561.720079/2019-91



Fl. 2

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 16561-720.045/2019-05

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA

Unidade	Número do Procedimento Fiscal
DEMAC - SÃO PAULO	0818500.2018.00216
Local de Lavratura	Data Hora
DEMAC/SPO	15/08/2019 23:22

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	CNPJ		
AMBEV S.A.	07.526.557/0001-00		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RUA DOUTOR RENATO PAES DE BARR	1017	3	ANDAR (19) 33135680
			EDIFICIO CORP
Bairro	Cidade/UF	CEP	
ITAIM BIBI	SÃO PAULO/SP	04530001	

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

IMPOSTO	Cód. Receita Darf	Valor
	2917	248.044.895,51
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2019)		112.041.879,30
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		321.907.893,36
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		681.994.668,17
Valor por Extenso		SEISCENTOS E OITENTA E UM MILHÕES, NOVECENTOS E NOVENTA E QUATRO MIL, SEISCENTOS E SESSENTA E OITO REAIS E DEZESSETE CENTAVOS

INTIMAÇÃO

Como se pode observar pelas telas acima, todos os autos de infração em que foi apurado imposto a pagar foram lavrados em momento posterior a análise do direito creditório, vale dizer que os autos podem ter levado em consideração a negativa do crédito para apuração final do imposto devido.

Por outro lado, não havia como a autoridade fiscal que analisou o crédito utilizar autos de infração como fundamentos para negativa do crédito uma vez que sequer eles ainda tinham sido lavrados.

Cumpra esclarecer que não se está afirmando que a simples existência desses autos de infração é fator impeditivo para reconhecimento do saldo negativo, mas a sua utilização como fundamento para considerar improcedente a manifestação de inconformidade não é motivo para considerar o Acórdão prolatado pela DRJ08 nulo, pois trata-se de eventos acontecidos em data posterior.

As discordâncias com relação a este fundamento somente poderiam ser apreciadas no mérito, segundo as alegações trazidas pela recorrente, sem, no entanto, gerar a nulidade da decisão de piso.

Desta forma, afasto a preliminar de nulidade suscitada neste ponto também.

Do pedido de diligência

A recorrente pugna por diligência por entender que é *“necessária a análise da tributação das respectivas bases de cálculo e, se necessário, baixar o processo em diligência para apuração das dúvidas dos julgadores”*. Acrescenta, ainda que, *“deve ser baixado o processo em diligência para esclarecimento das dúvidas que surgiram após a defesa administrativa”*.

Embora a recorrente não tenha trazidos aos autos qualquer informação sobre a tributação dos rendimentos relativa as retenções comprovadas, tampouco a respeito da manutenção ou não dos autos de infração que modificaram o saldo negativo para imposto a pagar, é cediço que este colegiado tem como um de seus princípios básicos a busca da verdade material.

Tendo em vista que não há nos autos elementos que sirvam para comprovação da tributação dos rendimentos das retenções confirmadas, também não é possível aferir se houve alteração nos autos de infração que permitam afirmar se há algum valor disponível de saldo negativo, o julgamento deste processo deve retornar à unidade de origem, ou à regimentalmente competente, para:

- Intimar a recorrente a comprovar a tributação dos rendimentos referente às fontes pagadoras.

- Identificar se os resultados, a época da realização da diligência, das contestações dos processos administrativos que serviram de fundamento para a improcedência da manifestação de inconformidade geram o direito creditório pleiteado parcial ou integralmente.

Os resultados obtidos deverão ser registrados em relatório conclusivo, cujo conteúdo deverá ser dado ciência ao contribuinte, informando-lhe o direito de se manifestar no prazo de 30 (trinta), caso seja de seu interesse.

Conclusão

Sendo assim, por todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda