



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.984337/2011-10</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.567 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	KLABIN S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DCOMP. IRPJ. CRÉDITO DECORRENTE DE ESTIMATIVAS MENSAIS DECLARADAS/CONFESSADAS EM DCOMP. NÃO HOMOLOGADAS. COMPOSIÇÃO SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 177.

Estimativas mensais devidamente declaradas em DCOMP e, portanto, compensadas/confessadas, ainda que não homologadas, são passíveis de composição do saldo negativo de IRPJ e CSLL, na esteira dos precedentes deste colegiado, consolidados na Súmula CARF nº 177, impondo seja determinada a homologação da compensação sob análise, no limite dos créditos reconhecidos.

DCOMP. IRPJ. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. RETENÇÕES DE TERCEIROS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de IRPJ, não se fixa exclusivamente aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, conforme precedentes deste Colegiado, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

PER/DCOMP. LUCRO REAL. IRRF DE PERÍODOS DISTINTOS. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Afora situações específicas, que não se vislumbra nos autos, os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. No Lucro Real, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, via de regra, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em competências distintas, com o imposto devido no período em curso, sobretudo quando não escorado em documentação hábil e idônea, capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

IRR. COMPOSIÇÃO SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES INCORPORADA. APROVEITAMENTO INCORPORADORA. POSSIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.

A incorporadora passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação, conquanto que observados os procedimentos legais específicos/próprios para tanto, de maneira a comprovar a liquidez e certeza do crédito, o que não se constata nos autos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para admitir as estimativas declaradas/confessadas para fins de composição do saldo negativo da IRPJ, homologando a compensação declarada, no limite do crédito comprovado.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Junior – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

## RELATÓRIO

KLABIN S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 32611.18378.011007.1.7.02-3705, de e-fls. 02/13, para fins de compensação dos débitos nelas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, em relação ao ano-calendário 2005, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 14/20, da DRF em São Paulo/SP, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando integralmente, portanto, a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 21/32, a qual fora julgada procedente em parte pela 4<sup>a</sup> Turma da DRJ em São Paulo/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 16-81-552, de 26 de fevereiro de 2018, de e-fls. 149/171, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PRELIMINAR. PER/DCOMP. ANÁLISE. DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. ATO ADMINISTRATIVO VÁLIDO.

Não há que se confundir o formato exigido para lançamento de ofício com despacho decisório que analisa PER/DCOMP. Não se verifica no caso concreto cerceamento do direito de defesa, tendo a manifestante demonstrado pleno entendimento das razões trazidas no despacho decisório.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. RECEITA. OFERECKIMENTO. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da certeza e liquidez do crédito junto à Fazenda Pública que pretende compensar com débitos tributários. Ocorrendo a comprovação parcial do valor de IRRF e do

oferecimento da receita correspondente à parcela retida, glosa-se o montante do valor deduzido não demonstrado.

ESTIMATIVAS. PAGAS OU COMPENSADAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO NECESSÁRIA.

Somente devem ser consideradas como válidas as deduções de estimativas na apuração do saldo negativo de IRPJ cujo pagamento ou compensação forem efetivamente comprovadas.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 181/189, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, surge-se contra a decisão recorrida, a qual não reconheceu integralmente o crédito pleiteado, não homologando, assim, a totalidade da declaração de compensação promovida, aduzindo para tanto que a existência do crédito atinente ao ano-calendário 2005 resta incontrovertida, mormente considerando os efeitos das estimativas declaradas e objeto de pedido de compensação.

Sustenta que o entendimento do decisório combatido, no sentido de que somente quando ocorrida a homologação da compensação realizada (ou o respectivo pagamento é efetuado) é que a estimativa passará a ser utilizável, para fins de direito creditório, não tem condições legais de prevalecer, uma vez que a compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não sejam providas as defesas e recursos intentados nos processos administrativos em que se discute aquelas compensações, a Recorrente será intimada para efetuar o pagamento daqueles valores confessados.

Explicita que a Recorrente, pois, já sofre com a cobrança dos débitos de IRPJ estimativa através dos Processos de Cobrança vinculados aos PER/DCOMP's constantes na tabela reproduzida acima, motivo pelo qual devem os pagamentos realizados através daquelas compensações, de qualquer forma e independentemente de qualquer circunstância, ser considerados na composição do saldo negativo do exercício de 2006 (ano-calendário de 2005), de modo que, ao reputá-la também aqui inadimplida, o Fisco está promovendo uma nova cobrança em decorrência da glosa de um único crédito.

Em outras palavras, assevera que na hipótese de a recorrente não obter êxito naquelas demandas e não faça o pagamento espontaneamente, será ajuizada execução fiscal por parte da União Federal, já que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança.

Defende não haver dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo e os processos administrativos em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciarão na composição do saldo negativo, na linha, inclusive, da doutrina e jurisprudência administrativa transcrita na peça recursal.

Subsidiariamente, caso não acolhido o argumento contido no tópico anterior, a medida que se impõe é a suspensão do presente feito até o deslinde final dos processos de crédito nºs 10880.963545/2011-85 e 10880.979584/2009-80, dada a manifesta relação de prejudicialidade verificada entre tais demandas.

Suscita, ainda, a equivocada desconsideração de parte das parcelas de retenções que devem compor o saldo negativo do IRPJ pretendido.

Esclarece que os valores não reconhecidos pela autoridade fiscal foram corretamente indicados pela Recorrente na Ficha 50, itens 0001, 0006 e 0014, da DIPJ 2006 (doc.10 da Manifestação de Inconformidade), não obstante o fato de terem sido efetivamente indicados nos informes de rendimentos expedidos pelas respectivas instituições financeiras responsáveis pela retenção (documentação já anexada aos autos).

Com mais especificidade, com relação à retenção descrita no item 0006 da aludida Ficha 50, da DIPJ 2006 da Recorrente, no valor de R\$1.277.273,17, de forma equivocada o acórdão da DRJ não aceitou a comprovação do montante de R\$32.756,47, em razão da retenção na fonte se referir ao AC 2004. Com a devida vênia, restou demonstrado que a contabilização do importe de R\$ 32.756,47 ocorreu tão somente em 2005, razão pela qual legítima se mostra que o mesmo componha o saldo negativo do AC 2005.

No mesmo sentido, no que tange à retenção descrita no item 0014 da referida Ficha 50, da DIPJ 2006 da Recorrente, no valor de R\$364.686,42, equivocadamente o acórdão da DRJ não aceitou a comprovação dos valores de R\$25.014,06 (CNPJ diverso), R\$40.979,24 e R\$22.256,94 (estes dois últimos cuidam de retenção da fonte ocorrida no AC 2004). Com a devida vênia, quanto ao valor de R\$25.014,96, constou no informe o CNPJ da Industrias Klabin S.A., que em 28/12/2001 foi baixada por incorporação da Recorrente (anexo documento que comprova a incorporação), o que justifica a utilização do valor na composição do saldo negativo de IRPJ do AC 2005; por sua vez, também restou demonstrado que a contabilização dos importes de R\$40.979,24 e R\$22.256,94 ocorreu tão somente em 2005, razão pela qual legítimo que os mesmos componham o saldo negativo de IRPJ do AC 2005.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando a compensação declarada.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Ruy Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual reconheceu em parte o direito creditório requerido, não homologando, portanto, a integralidade da declaração de compensação promovida pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 2005, consonte peça inaugural do feito.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancioso recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

**MÉRITO**

No mérito, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que a existência do crédito atinente ao ano-calendário 2005 resta incontroversa, mormente considerando os efeitos das estimativas declaradas e objeto de pedido de compensação.

Sustenta que o entendimento do decisório combatido, no sentido de que somente quando ocorrida a homologação da compensação realizada (ou o respectivo pagamento é efetuado) é que a estimativa passará a ser utilizável, para fins de direito creditório, não tem condições legais de prevalecer, uma vez que a compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não sejam providas as defesas e recursos intentados nos processos administrativos em que se discute aquelas compensações, a Recorrente será intimada para efetuar o pagamento daqueles valores confessados.

Explicita que a Recorrente, pois, já sofre com a cobrança dos débitos de IRPJ estimativa através dos Processos de Cobrança vinculados aos PER/DCOMP's constantes na tabela reproduzida acima, motivo pelo qual devem os pagamentos realizados através daquelas compensações, de qualquer forma e independentemente de qualquer circunstância, ser considerados na composição do saldo negativo do exercício de 2006 (ano-calendário de 2005), de modo que, ao reputá-la também aqui inadimplida, o Fisco está promovendo uma nova cobrança em decorrência da glosa de um único crédito.

Em outras palavras, assevera que na hipótese de a recorrente não obter êxito naquelas demandas e não faça o pagamento espontaneamente, será ajuizada execução fiscal por parte da União Federal, já que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança.

Defende não haver dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo e os processos

administrativos em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciarão na composição do saldo negativo, na linha, inclusive, da doutrina e jurisprudência administrativa transcrita na peça recursal.

Subsidiariamente, caso não acolhido o argumento contido no tópico anterior, a medida que se impõe é a suspensão do presente feito até o deslinde final dos processos de crédito nºs 10880.963545/2011-85 e 10880.979584/2009-80, dada a manifesta relação de prejudicialidade verificada entre tais demandas.

Em suma, o deslinde da presente controvérsia se fixa na discussão quanto a comprovação do crédito pretendido, mais precisamente a composição do saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores a partir de estimativas mensais declaradas e não homologadas.

De um lado, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância ser cabível a glosa da estimativa não homologada na apuração do saldo negativo da IRPJ, não sendo, portanto, capaz de extinguir parte dos débitos declarados, o que ensejou a diferença não homologada nos presentes autos.

De outra banda, sustenta a recorrente que, mesmo após decisão definitiva pela não homologação de compensação de estimativa mensal, referida parcela deverá ser considerada para fins de compensação de saldo negativo, pois a eventual não homologação da compensação já gera por si só, uma cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic, sob pena de duplicidade de cobrança em relação à único débito, consoante precedentes deste Colegiado referenciados no recurso voluntário.

Acrescenta que o entendimento da própria Receita Federal do Brasil oferece proteção ao pleito da contribuinte, consoante orientação interna consubstanciada no Parecer COSIT Nº 02/18, corroborada pela jurisprudência do CARF, traduzida na Súmula nº 177.

Com razão a recorrente!

Isto porque, parte da discussão que remanesce nos autos, atinente às diferenças não reconhecidas, diz respeito à possibilidade dos valores de estimativas mensais compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, comporem o saldo negativo de IRPJ/CSLL.

E, como restou assentado pela recorrente, a jurisprudência pacificada no âmbito deste Colegiado oferece guarida à sua pretensão, consoante julgados desta Egrégia Turma com suas ementas abaixo transcritas:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2004**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - SALDO NEGATIVO - COMPENSAÇÃO - ESTIMATIVAS COMPENSADAS**

**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.”** (Processo nº 10860.900214/2010-91 – Acórdão nº 1001-003.083, Sessão de 04/10/2023 – Unânime - Relator: José Roberto Adelino da Silva)

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

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. DEDUÇÃO DO IRPJ DEVIDO. REQUISITOS. PROVA DA RETENÇÃO. CÔMPUTO DAS RECEITAS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.

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).

**ESTIMATIVAS MENSAIS COMPENSADAS. CONFISSÃO DE DÍVIDA. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. ADMISSIBILIDADE.**

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 (Súmula CARF nº 177).” (Processo nº 11065.904248/2010-93 – Acórdão nº 1001-003.044, Sessão de 12/09/2023 – Unânime - Relator: Fernando Beltrcher da Silva)

Aliás, o entendimento estampado nos precedentes encimados encontra lastro na Súmula CARF nº 177, decorrente de reiteradas decisões neste sentido, com o seguinte Enunciado:

“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.”

Partindo-se dessas premissas, não restando dúvidas de que a parte dos créditos não homologados pela autoridade julgadora de primeira instância se refere a estimativas compensadas e confessadas mediante DCOMP, impõe-se reconhecer a composição do saldo negativo de IRPJ, homologando-se, portanto, a presentes declaração no limite do direito creditório comprovado.

**DAS RETENÇÕES NÃO ADMIDITAS NA COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ**

Suscita, ainda, a equivocada desconsideração de parte das parcelas de retenções que devem compor o saldo negativo do IRPJ pretendido.

Esclarece que os valores não reconhecidos pela autoridade fiscal foram corretamente indicados pela Recorrente na Ficha 50, itens 0001, 0006 e 0014, da DIPJ 2006 (doc.10 da Manifestação de Inconformidade), não obstante o fato de terem sido efetivamente indicados nos informes de rendimentos expedidos pelas respectivas instituições financeiras responsáveis pela retenção (documentação já anexada aos autos).

Com mais especificidade, com relação à retenção descrita no item 0006 da aludida Ficha 50, da DIPJ 2006 da Recorrente, no valor de R\$1.277.273,17, de forma equivocada o acórdão da DRJ não aceitou a comprovação do montante de R\$32.756,47, em razão da retenção na fonte se referir ao AC 2004. Com a devida vênia, restou demonstrado que a contabilização do importe de R\$ 32.756,47 ocorreu tão somente em 2005, razão pela qual legítima se mostra que o mesmo componha o saldo negativo do AC 2005.

No mesmo sentido, no que tange à retenção descrita no item 0014 da referida Ficha 50, da DIPJ 2006 da Recorrente, no valor de R\$364.686,42, equivocadamente o acórdão da DRJ não aceitou a comprovação dos valores de R\$25.014,06 (CNPJ diverso), R\$40.979,24 e R\$22.256,94 (estes dois últimos cuidam de retenção da fonte ocorrida no AC 2004). Com a devida vênia, quanto ao valor de R\$25.014,96, constou no informe o CNPJ da Industrias Klabin S.A., que em 28/12/2001 foi baixada por incorporação da Recorrente (anexo documento que comprova a incorporação), o que justifica a utilização do valor na composição do saldo negativo de IRPJ do AC 2005; por sua vez, também restou demonstrado que a contabilização dos importes de R\$40.979,24 e R\$22.256,94 ocorreu tão somente em 2005, razão pela qual legítimo que os mesmos componham o saldo negativo de IRPJ do AC 2005.

Por sua vez, o julgador recorrido, ao rechaçar o pleito da contribuinte escorou seu entendimento nos seguintes termos:

“[...]

**II - IRRF (CÓDIGO DE RECEITA nº 6800). R\$ 1.244.516,70. ERRO DE PREENCHIMENTO. R\$ 32.756,4. IRRF DE OUTRO PERÍODO DE APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO.**

Do valor total de R\$ 1.277.273,17, glosados no despacho decisório, a Manifestante arguiu que os valores de R\$ 441.373,28 e R\$ 803.143,42 seriam relativos ao anocalendário de 2005, **e, o montante de R\$ 32.756,47, seria originário do AC de 2004.**

Em busca nos bancos de dados da RFB, contatou-se que as retenções relativas ao AC de 2005, de fato ocorreram, mas com o código de receita 6800 (fora informado no PER/DCOMP o código de receita 3426). **Todavia, a do AC de 2004 (R\$ 32.756,47), trazida por meio de informe de rendimentos, não pode ser acatada, em razão do fato de se referir à apuração de ano calendário diverso.**

[...]

No tocante ao valor de R\$ 32.756,47, deve ser negada a solicitação.

Entretanto, quanto ao valor de R\$ 1.244.516,70, o pedido deve ser acatado, como retido, restando analisar mais à frente, a questão do oferecimento dos rendimentos correspondentes (R\$ 8.141.869,64).

**III - IRRF (CÓDIGO DE RECEITA nº 3426). R\$ 276.436,18. MERO ERRO DE PREENCHIMENTO (ERRO NO CÓDIGO DE RECEITA). R\$ 25.014,06. IRRF DE**

**OUTRA EMPRESA (59.368.100/0001-18). R\$ 88.250,24. IRRF DE OUTRO PERÍODO DE APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO.**

Do valor total de R\$ 364.686,42, glosados no despacho decisório, a Manifestante arguiu que o valores de R\$ 276.436,18 seria relativo ao ano-calendário de 2005, bem como o valor de R\$ 25.014,06, e o montante de R\$ 88.250,24, seria originário do AC de 2004.

Em busca nos bancos de dados da RFB (DIRF), contatou-se que as retenções relativas ao AC de 2005, no valor de R\$ 276.436,18, de fato ocorreram, mas com o código de receita 3426 (faria informado no PER/DCOMP o código de receita 8045).

**Todavia, segundo os informes de rendimentos apresentados, o valor de R\$ 25.014,06 refere-se a outro CNPJ (59.368.100/0001-18), e o valor de R\$ 88.250,24, pertence ao AC de 2004, não podendo ser aceitos.**

[...]

No tocante aos valores de R\$ 25.014,06 e de R\$ 88.250,247, deve ser negada a solicitação. Entretanto, quanto ao valor de R\$ 276.436,18, o pedido deve ser acatado, como retido, restando analisar mais à frente, a questão do oferecimento dos rendimentos correspondentes (R\$ 1.228.605,23).

[...]"

Em que pesem as substanciais razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Como se observa, o cerne da questão posta em debate nestes autos se fixa basicamente nos elementos de prova tendentes a comprovar o direito creditório requerido pela contribuinte, notadamente lastreado em retenções que pretende fazer compor o saldo negativo de IRPJ arguido.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]"

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

"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.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“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)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretenso crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Por sua vez, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente às retenções alegadas, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“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.”

A propósito da matéria, convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários.

Entremes, na linha do assentado no recurso voluntário e acima ratificado, a jurisprudência administrativa vem admitindo outros meios de prova para comprovar o crédito pretendido.

[Na hipótese vertente, a contribuinte não logrou refutar nesta oportunidade as razões de decidir do julgador recorrido, sobretudo no que diz respeito ao regime de competência levado a efeito nos autos, uma vez que as retenções que não foram reconhecidas dizem respeito a período diverso do objeto da presente demanda, o que, a princípio, é vedado pela legislação de regência.](#)

[A propósito da matéria, a jurisprudência administrativa é por demais enfática ao exigir que as retenções objeto do pedido de compensação se refiram, em regra, além de receitas submetidas à tributação, ao mesmo período do crédito aduzido, consoante se extrai dos recentíssimos julgados com suas ementas abaixo transcritas, \*in verbis\*:](#)

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

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo de IRPJ, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito.

COMPENSAÇÃO. IRRF. APROVEITAMENTO EM PERÍODO DE APURAÇÃO DIVERSO DE SUA OCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação não autoriza que as retenções na fonte sejam computadas na apuração do IRPJ de período de apuração diverso de sua ocorrência (Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II). O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo de IRPJ, e não retenções de IR-fonte ocorridas ao longo de um determinado ano ou trimestre.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE RECONHECIMENTO E OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA CORRESPONDENTE. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF. 80. Constitui condição indispensável para aproveitamento do crédito de IRRF sobre aplicações financeiras, a comprovação do efetivo reconhecimento da receita financeira correspondente. Aplicação da Súmula CARF n. 80.” (Processo nº 10680.919425/2017-92 – Acórdão nº 1002-003.000 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão de 15/09/2023)

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

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. No Lucro Real trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso.

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).” (Processo nº 10880.910689/2018-13 – Acórdão nº 1003-003.757 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, Sessão de 12/07/2023)

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na manifestação de inconformidade, além de sustentar inexistir impedimento legal para utilização de retenções de outros períodos para composição do Saldo Negativo de outro AC, argumento que, como demonstrado acima, não tem o condão de amparar sua pretensão.

A rigor, aludida matéria se encontra longe de remansoso desfecho. De nossa parte, que já aderimos posicionamento mais rígido, atualmente até admitimos, em situações específicas (regimes de competência x caixa) o aproveitamento de uma retenção informada e tributada no mês anterior (dezembro, por exemplo), no mês subsequente (janeiro), para fins de composição do saldo negativo, etc, ainda que de anos-calendário distintos, notadamente em razão do próprio vencimento do tributo. Mas não é o que se constata nos autos, onde a contribuinte pretende compensar créditos de IRRF de 2004 para outro, 2005, de competências longínquas, sem qualquer motivação plausível para tanto.

Ademais, da análise dos documentos dos autos, constata-se que aludido pleito sequer encontra-se escorado em DIPJ’s que oferecem segurança à liquidez e certeza do crédito, além da confirmação da tributação das respectivas receitas, outra exigência para o fim pretendido, o que reforça a tese do julgador recorrido.

#### DAS RETENÇÕES DE EMPRESA INCORPORADA

Defende, ainda, a contribuinte, relativamente ao valor de R\$25.014,96, constou no informe o CNPJ da Indústrias Klabin S.A., que em 28/12/2001 foi baixada por incorporação da Recorrente (anexo documento que comprova a incorporação), o que justifica a utilização do valor na composição do saldo negativo de IRPJ do AC 2005.

Em outra via, o Acordão recorrido refutou a pretensão da contribuinte, mas não adentrou ao tema incorporação, porquanto somente fora suscitado nesta oportunidade, o que, por si só, teria o condão de rechaçar o pleito da contribuinte, tendo em vista a preclusão consumativa.

No entanto, com o fito de evitar qualquer confronto à decisão ora levada a efeito, a pretexto de omissão, sobretudo considerando tratar-se de argumento que visa demonstrar a comprovação do crédito arguido desde a defesa inaugural, contemplaremos a matéria na forma abaixo disposta.

A propósito da matéria, o eminent Conselheiro Jeferson Teodorovicz já se debruçou com muito propriedade nos autos do processo administrativo nº 10880.960182/2012-15, sob o manto dos substanciosos fundamentos constantes do voto condutor do Acórdão nº 1201-004.958, de onde pedimos vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, como segue:

“[...]

Logo, considerando que os demais valores foram devidamente reconhecidos pela DRJ, pode-se ver que, no que tange ao valor restante que não foi reconhecido pelo Acórdão de primeiro grau, a discussão que se instaura refere-se à possibilidade, ou não, de utilização de retenções ou saldo negativo proveniente de empresa incorporada na formação do saldo negativo da empresa incorporadora.

O instituto da sucessão empresarial, hipótese específica de responsabilidade tributária, onde se transfere a relação tributária de uma pessoa para outra, por fator posterior ao surgimento da obrigação originária, está previsto no art. 132 do CTN:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Por outro lado, a sucessão empresarial leva também à transferência dos “ônus” e “bônus” da transferida para a sucessora.

Ainda, o art. 74 da Lei 9430/1996 é claro ao dispor que:

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 resarcimento, 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) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

Uma vez operada a incorporação, os créditos tributários passam a ser de titularidade da incorporadora, permitindo-se, portanto, havendo créditos líquidos e certos, nos termos do art. 170 do CTN, à realização da compensação pretendida.

Nesse aspecto, a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, no julgamento do processo administrativo n. 11610.000632/2003-62, que gerou o Acórdão n. 1201001.987, já se posicionou sobre a possibilidade de utilização de créditos oriundos da empresa incorporada pela empresa incorporadora:

[...]

Por outro lado, tenho que concordar com o Acórdão recorrido, no sentido de que não se trata apenas de mero erro formal, mas erro de procedimento para a composição dos créditos no saldo negativo de IRPJ, que inclusive prejudicou até a análise da liquidez e certeza do crédito pretendido, pois dever-se-ia, primeiramente, apurar o encerramento da incorporada, com a consolidação e DIPJ especial de encerramento e, consequentemente, a partir daí, operar PER/DCOMP específica com o saldo negativo a que eventualmente fizesse jus a incorporada.

Portanto, o saldo negativo decorrente da incorporada deveria ser objeto de compensação específica, considerando o direito da incorporadora.

Nesse sentido, o saldo negativo do resultado da incorporadora é o que poderia ser utilizado, a partir da emissão de DIPJ especial, considerando o encerramento.

A partir daí se deveria, portanto, proceder à transmissão de PER/DCOMP específica, sem maiores dificuldades para o reconhecimento do direito creditório líquido e certo, em homenagem ao princípio da verdade material. É a DIPJ de encerramento que sustenta o PER/DCOMP especial lastreado no saldo negativo da incorporada.

**A somatória de eventual saldo negativo apurado pela incorporada diretamente na composição do saldo negativo da incorporadora, nesse aspecto, ultrapassa os limites do mero erro formal, e inviabiliza inclusive a adequada composição do crédito a que faz jus o mesmo, dificultando a apreciação da liquidez e certeza do crédito pretendido pelo contribuinte, em nome da verdade material.**

Complementarmente, mesmo que fosse possível superar tal impedimento, reforce-se que a demonstração da retenção na fonte deve ser acompanhada com a comprovação do oferecimento à tributação, mesmo na hipótese de autorretenção, o que deve ser realizada por outros meios hábeis, a exemplo de

escrituração contábil e fiscal, notas fiscais, e a apresentação das DIRF, demonstrando que quem reteve é também o beneficiário do rendimento e que este foi oferecido à tributação, nos termos da Súmula 143 do CARF:

[...]

Ainda, a Súmula CARF n. 80 é expressa ao estabelecer como condição necessária para dedução do IRRF no IRPJ pela pessoa jurídica a devida comprovação da retenção e o cômputo de receitas relativas na base de cálculo do imposto (oferecimento do mesmo à tributação), o que restou ainda mais prejudicada em face das circunstâncias específicas do caso:

[...]

Portanto, pelos motivos expostos, entendo que não é possível confirmar a liquidez e certeza do crédito tributário, nos termos do art.170 do CTN, e nem homologar integralmente a compensação pretendida. [...]” (grifamos)

**É o que se constata nos autos, onde a contribuinte, em que pesse informar sobre a incorporação procedida, não trouxe à colação a comprovação do envio de DIPJ de aludido evento, de maneira a demonstrar que não aproveitou naquela declaração as eventuais retenções que tinha direito, de forma a apurar o saldo negativo arguido e formalizar PER/DCOMP específica, na linha do que restou assentado no voto acima transscrito. Não bastasse isso, não restou comprovada a respectiva tributação com os documentos acostados ao processo, o que inviabiliza o reconhecimento do crédito pretendido.**

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, quanto às retenções arguidas, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a homologação parcial da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO

VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para admitir as estimativas declaradas/confessados para fins de composição do saldo negativo do IRPJ, homologando a compensação declarada, no limite do crédito comprovado, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*Assinado digitalmente*

Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira