



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.903102/2013-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.301 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente AMERICANAS S.A (B2W COMPANHIA DIGITAL)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. IRRF. COMPOSIÇÃO.

Não é permitido à pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral deduzir do imposto devido, no encerramento do período de apuração, o valor do imposto retido na fonte incidente sobre receitas computadas em períodos de apuração anteriores, mesmo que dentro do mesmo ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Flavio Machado Vilhena Dias, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Felliipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se, o presente processo administrativo, de declaração de compensação transmitida pelo contribuinte B2W Companhia Digital, ora Recorrente, através dos quais pretendia quitar débitos próprios com crédito relativo a saldo negativo de IRPJ supostamente apurado no 4º trimestre de 2009, no valor de R\$5.524.530,18.

Como se se observa do despacho eletrônico exarado, o saldo negativo indicado na declaração de compensação era composto exclusivamente por “retenções na fonte”, que, nos termos das declarações do contribuinte, superavam o saldo do tributo a pagar no período.

Entretanto, em que pese o contribuinte ter informado o valor de R\$10.386.755,26 como sendo o valor total do IRRF retido no período, a fiscalização, nos cruzamentos eletrônicos realizados, só identificou retenções no valor R\$153.528,20.

Assim, como o valor do tributo devido no período (R\$4.862.225,00) não era inferior às retenções confirmadas pelo despacho eletrônico, não foi reconhecido nenhum crédito passível de compensação, o que ensejou a não homologação da declaração de compensação apresentada pelo contribuinte em comento.

Devidamente intimado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que se equivocou no preenchimento das suas declarações, na medida em que o valor das retenções de IRRF declaradas era referente a todo o ano-calendário e não somente quanto ao 4º Trimestre de 2009. O acórdão proferido pela DRJ em Salvador (BA) resumiu as alegações apresentadas pelo contribuinte nos seguintes termos:

- a) Na verdade, toda a controvérsia envolvendo a homologação das compensações decorre de mero equívoco de fato no preenchimento das declarações apresentadas pela Requerente.
- b) Ainda da análise da DIPJ podemos constatar que o saldo negativo decorre, exclusivamente, de retenções do imposto por fontes pagadoras de rendimentos e que não foi declarada nenhuma outra retenção entre os primeiro e terceiro trimestres do mesmo ano calendário.
- c) Ao receber a decisão negando o direito à compensação a Requerente constatou que houve o preenchimento equivocado da DIPJ/2010, haja vista que as retenções, indicadas no PER/DCOMP, referem-se a rendimentos de aplicações financeiras e serviços prestados ocorridos ao longo do ano de 2009.
- d) É importante esclarecer que as retenções referentes aos quatro trimestres do ano de 2009 de fato ocorreram, bem como, o imposto foi efetivamente recolhido aos cofres públicos pelas fontes pagadoras, estando devidamente comprovadas pelos informes de rendimentos ora anexados.
- e) Entretanto, a autoridade fiscal não buscou intimar a Requerente para prestar esclarecimentos acerca de quaisquer parcelas do crédito indicadas na compensação. Ou seja, ao invés de buscar esclarecer o que de fato ocorreu, a autoridade administrativa desconsiderou todas as retenções informadas no pedido de compensação.
- f) Se assim tivesse procedido teria sido esclarecido que o crédito de saldo negativo declarado na DIPJ/2010 não foi demonstrado corretamente.
- g) Realmente, as retenções foram equivocadamente deslocadas, na DIPJ 2010, para o quarto trimestre, no entanto, isso não altera em nada o fato de que havia, sim, saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas ao final do ano calendário de 2009.
- h) Portanto, resta inequívoco o direito creditório pleiteado, vez que o que ocorreu no presente caso foi mero erro de fato no preenchimento da informações mas que de modo algum pode influenciar no reconhecimento do crédito alegado pela Requerente.
- i) Evidencia-se, portanto, que a jurisprudência administrativa (e judicial) é pacífica no sentido de reconhecer que o equívoco formal do contribuinte no preenchimento de suas declarações, não aproveita ao Fisco.
- j) Ou seja, não pode a Receita Federal do Brasil simplesmente não reconhecer o direito creditório da Requerente claramente demonstrado acima com base em erro de fato

facilmente passível de saneamento. No entanto a autoridade administrativa não buscou intimar a Requerente para esclarecer as incongruências.

k) Ressalte-se que o entendimento adotado na decisão recorrida não se coaduna com a legislação fiscal federal, nem com os princípios norteadores e informadores do processo administrativo da informalidade e da busca da verdade material.

l) Ou seja, mais que uma faculdade, a busca da verdade material é um dever da autoridade tributária, principalmente em caso de dúvidas, determinando a conversão do julgamento em diligência ou promovendo a intimação da Requerente, ao invés de simplesmente se ater cegamente ao informado nos sistemas de controle da Receita Federal que, infelizmente, como bem sabemos, muitas vezes contém informações incorretas, alheias à vontade dos contribuintes.

m) Com base nas considerações acima expostas e, principalmente, nas demonstrações que constam dos autos, e nos documentos acostados, espera a Requerente seja reformado o Despacho Decisório n.º 064310668 a fim que seja integralmente reconhecido o crédito referente ao saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica referente ao ano calendário de 2009, exercício 2010.

Aquela DRJ, contudo, ao analisar o apelo do contribuinte, o julgou como improcedente. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

APURAÇÃO TRIMESTRAL. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. SALDO NEGATIVO. VALORES RETIDOS EM PERÍODOS ANTERIORES.

Na opção pela sistemática de apuração trimestral do imposto sobre a renda, o imposto retido na fonte a compor o saldo negativo, deve ser aquele efetivamente retido no decorrer do trimestre de apuração, valores retidos em períodos de apuração anteriores não entram na composição de tal saldo, uma vez que os períodos de apuração trimestrais são independentes entre si, e, por isso não se comunicam.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA. DIREITO CREDITÓRIO.

Incabível o direito à restituição e a compensação de saldo negativo, se ausentes a liquidez e a certeza do direito creditório pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não concordado com a decisão proferida, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

Ato contínuo, o processo foi distribuído a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE.

Nos termos da certidão de fls., o contribuinte foi intimado do acórdão em 03/07/2015, apresentando seu Recurso Voluntário em 28/07/2015, ou seja, o Recurso ora em análise foi apresentado no prazo de 30 dias, como fixado no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. DA OPÇÃO PELA APURAÇÃO DO LUCRO REAL TRIMESTRAL. IMPOSSIBILIDADE DE CONCENTRAR EM UM TRIMESTRE AS RETENÇÕES NA FONTE SOFRIDAS AO LONGO DO ANO-CALENDÁRIO.

A discussão posta no presente processo versa, basicamente, sobre a possibilidade de o contribuinte, que apura o lucro na modalidade real e que tenha optado pela apuração trimestral, indicar no último trimestre do ano (*in casu*, no 4º trimestre) o valor total das retenções sofridas no decorrer do ano-calendário.

É esse o erro que o contribuinte alega que cometeu em suas declarações.

Pelo o que se denota dos seus apelos, o Recorrente, em um primeiro momento, apresenta os informes de rendimentos para comprovar a retenção e recolhimento dos valores de IRRF no ano-calendário de 2009, que, segundo afirma, foram no valor total de R\$10.386.755,26.

Logo em seguida, aponta que cometeu erro no preenchimento da sua DIPJ, na medida em que, ao invés de “alocar” as retenções sofridas nos respectivos períodos trimestrais de apuração, as indicou apenas no 4º trimestre.

Neste sentido, aduz que, em que pese as retenções terem sido “*equivocadamente deslocadas*”, na DIPJ 2010, para o quarto trimestre, “*isso não altera em nada o fato de que havia, sim, saldo negativo de Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas ao final do ano-calendário de 2009.*”

Afirma, assim, que seria “*facultativo ao contribuinte apurar o saldo negativo e utiliza-lo na compensação dentro do mesmo ano-calendário, contudo, também é permitido que o contribuinte utilize o saldo negativo posteriormente, como foi feito pelo Recorrente no presente caso*”.

Não assiste razão ao Recorrente.

Com muito bem apontado pela DRJ no acórdão recorrido, ao fazer a opção pela apuração trimestral do lucro, o contribuinte fica sujeito às regras inerentes a este regime de apuração. Não se pode admitir, neste passo, que, ao invés de tratar a apuração como trimestral, o contribuinte considere a apuração anual, que tem, com toda venia, regramentos distintos da apuração trimestral.

A decisão da DRJ é irreparável, quando aponta as distinções das formas de apuração - trimestral e anual – do IRPJ. Assim, na medida em que o Recurso Voluntário traz os mesmos argumentos da Impugnação Administrativa anteriormente apresentada, nos termos autorizados pelo § 3º, do artigo 57 do RICARF, adota-se como razão de decidir o que constou daquela decisão, *in verbis*:

O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, tem como seu fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, trabalho ou da combinação de ambos. As pessoas jurídicas poderão apurar a base de cálculo do tributo, com base no lucro real, presumido ou arbitrado, determinado

por períodos de apuração trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano (Art. 43 e 44 do CTN). Esta é a regra geral.

Alternativamente a esta regra, o legislador tributário colocou à disposição dos contribuintes sujeitos ao lucro real, a possibilidade de opção pela apuração anual do IRPJ em 31 de dezembro, desde que estes se submetessem a determinados procedimentos, entre os quais destaca-se como a mais importante, a antecipação mensal do tributo a ser calculada com base na receita bruta e acréscimos com a opção da suspensão ou redução destes pagamentos, desde que se demonstre mediante balanços ou balancetes, que valor acumulado já antecipado, excede o valor do imposto e adicional calculado com base no lucro real do período (Arts. 222, 223 e 230 do RIR/1999, Decreto 3.000, de 26 de março de 1999).

As formas atuais de apuração do IRPJ foram definidas pela chamada Lei do Ajuste Tributário n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e as regras e procedimentos obrigatórios para aqueles contribuintes que optaram pela apuração anual do IRPJ com pagamento mensal de antecipações por estimativa estão detalhadas no art. 3º e seguintes, da Instrução Normativa SRF n.º 093, de 24 de dezembro de 1997.

O fato gerador do IRPJ é de formação complexa e se aperfeiçoa ao longo do período de apuração (trimestral ou anual) definido pelo próprio contribuinte.

Destaque-se que Imposto de Renda Retido na Fonte não se caracteriza como hipótese tributária autônoma ou hipótese tributária própria distinta do IRPJ, tratando-se, em verdade, de hipótese em que o pagamento é antecipado em relação a fatos jurídicos tributários que se aperfeiçoarão ao final do período de opção, na ocorrência do fato gerador.

A Instrução Normativa n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997, vigente na época dos fatos objeto deste litígio, sobre a determinação do IRPJ devido, assim estabelecia:

Determinação do Imposto Devido

Art. 8º O imposto devido em cada mês será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo de que tratam os arts. 3º a 6º.

Parágrafo único. É devido mensalmente o adicional do imposto de renda, à alíquota de 10% (dez por cento), sobre a parcela da base de cálculo apurada conforme os arts. 3º a 6º que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Art. 9º Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado no mês:

I - os valores dos incentivos fiscais de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, às Doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, às Atividades Culturais ou Artísticas e à Atividade Audiovisual, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência;

II - o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido;

III - o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores.

§ 1º Excetuando-se o disposto no § 9º do art. 3º, em nenhuma hipótese poderão ser deduzidos o imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos.

§ 2º O imposto de renda pago a maior, apurado em 31 de dezembro de cada ano, somente poderá ser deduzido a partir do mês de abril do ano subsequente.

§ 3º Considera-se imposto de renda pago a maior a diferença positiva verificada entre o imposto de renda pago ou retido relativo aos meses do período de apuração e o respectivo imposto devido.

§ 4º A parcela excedente, em cada mês, dos incentivos a que se refere o inciso I deste artigo, poderá ser utilizada nos meses subsequentes do mesmo ano-calendário, observados os limites legais específicos.

Obs: Grifei

Como se observa, a impugnante fez opção pela apuração do seu IRPJ em períodos trimestrais, e, em todos os Per/Dcomp apresentados, indica que efetivamente está exercendo o seu direito subjetivo à restituição/compensação do saldo negativo do IRPJ apurado no 4º trimestre do ano-calendário de 2009.

A análise dos valores de IRPJ retidos na fonte no período, como não poderia deixar de ser, limitou-se ao 4º trimestre do ano-calendário de 2009 conforme definição expressa no Per/Dcomp, confirmando-se no período, retenções no valor de R\$ 153.528,20 acima do valor de retenções informado pela impugnante em sua defesa para o mesmo período (R\$ 152.083,35).

Os trechos da defesa abaixo inseridos nos levam à conclusão de que não se inserem na controvérsia os valores retidos ou a existência de retenções na fonte em outros trimestres de apuração, fato não abordado no Despacho Decisório, instaurando-se o litígio em relação à existência de erro material no preenchimento da DIPJ e à possibilidade ou não do deslocamento de valores retidos num determinado período para dedução de IRPJ a pagar em períodos subsequentes.

(...)

Do exposto observa-se que, partindo-se do pressuposto de que os valores de IRPJ antecipados por retenção na fonte, bem como os respectivos períodos informados na defesa conforme quadro acima, estejam de acordo com os registros contábeis do contribuinte e se respaldam em documentos hábeis, de fato, existe um erro material nas informações da DIPJ.

Mas, por outro lado, a constatação do citado erro, não autoriza à impugnante, deslocar retenções na fonte que incidiram sobre receitas tributáveis vinculadas a um determinado período de apuração, para outros períodos subsequentes criando um novo saldo negativo à margem das normas de apuração do tributo.

No caso, pelas informações contidas na defesa, caberia à impugnante refazer a sua apuração e exercitar o seu direito aos possíveis saldos negativos apurados no 1º, 2º e 3º trimestres de 2009, o que, como visto ocorreu apenas em relação ao 4º trimestre do citado ano-calendário, onde o Despacho Decisório, de forma correta, confirmou retenções na fonte no valor de R\$ 153.528,20 com imposto a pagar, exatamente como afirmado na defesa.

A Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 que atualmente estabelece as normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, repete dispositivo de instruções anteriores, estabelecendo que:

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição, nas seguintes hipóteses:

I - de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

III - de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Obs: Grifei

De tudo quanto foi exposto, extrai-se a conclusão de que, é forte a possibilidade de que tenha, de fato, ocorrido um erro material na apuração do IRPJ da impugnante no

decorrer do ano-calendário de 2009, erro este que pode ter implicado em indébito tributário no decorrer dos 03 primeiros trimestres de apuração, e caberia à impugnante refazer a sua apuração e exercitar o seu direito à restituição dentro do prazo prescricional, o que não ocorreu, consumando-se a preclusão, já que o direito de pleitear restituição de tributo sujeito ao lançamento por homologação pago indevidamente cessa após 05 anos contados da data em que foi efetuado o pagamento do tributo considerado indevido (Art. 168, inc. I do CTN).

Neste passo, não se pode perder de vista que, como ensina Edmar Oliveira Andrade Filho, a *“identificação do período em que ocorre o fato gerador da obrigação tributária é importante em razão das seguintes consequências: (a) demarca o tempo em que as mutações patrimoniais devem ser apropriadas contabilmente (imputadas ao resultado) para observância do regime de competência ou de caixa; (b) marca o início do prazo de contagem para a realização do lançamento tributário e da eventual decadência; (c) marca o início da contagem do prazo para recolhimento; e (d) determina qual é a lei aplicável”*¹.

Assim, não se pode admitir que o lançamento das retenções na fonte seja computado em um período diverso daquele em que de fato ocorreram, sob pena de distorcer as mutações patrimoniais daquele período.

Cumprе ressaltar, por fim, que o entendimento consignado no trecho do acórdão citado acima é o mesmo que tem decidido este CARF, como se observa do julgado abaixo. Veja-se:

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IMPOSTO DE RENDA DEVIDO. DEDUÇÃO. IMPOSTO RETIDO NA FONTE.

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral não pode deduzir do imposto de renda devido no encerramento do período de apuração o valor do imposto retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real de períodos de apuração anteriores. (acórdão nº 1003-003.052 – Sessão de Julgamento de 09 de junho de 2022).

Por todo o exposto, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

¹ ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de Renda das empresas. 13ª ed. - São Paulo: Atlas, 2018. Págs. 66 e 67.

Fl. 8 do Acórdão n.º 1302-006.301 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.903102/2013-87