



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11080.720606/2008-02  
**Recurso n°** 000.001 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-002.364 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 21 de outubro de 2014  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003.

**INOCORRÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.**

Tendo o Fisco verificado e contestado a compensação declarada, mediante o primeiro despacho decisório cientificado ao interessado, antes do decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, resta afastada a homologação tácita alegada pela Recorrente.

**COMPENSAÇÃO DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA APURAÇÃO DO IRPJ.**

Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação do IRPJ é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo do imposto do período de apuração em que houve a retenção.

**MATÉRIA SUMULADA.**

Súmula CARF n° 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.

**PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO COMPOSTO POR IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. DECADÊNCIA.**

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

O fato de o Fisco desconsiderar suposto crédito decorrente de IRRF de 2001 e 2002 para compor alegado pagamento indevido ou a maior de IRPJ relativo

ao período de apuração de 31/03/2003, sem que tenha havido a entrega de PERDCOMP, não constitui lançamento tributário nos termos do artigo 142 do CTN.

Ultrapassado o prazo previsto legalmente, não cabe ao Fisco Federal lançar eventuais diferenças encontradas em relação aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003 mas o fato não impede o exame para apuração e constatação da veracidade do alegado direito creditório, uma vez que a decadência do direito de lançar não gera créditos a favor do contribuinte.

**IRPJ. PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. À minguia de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida.

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 que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira e Henrique Heiji Urbano.

## **Relatório**

Por economia processual e considerar pertinente adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

*O Despacho Decisório Eletrônico (DDE) nº 757799817 não homologou as compensações declaradas no PER/Dcomp 18936.15641.290104.1.3.040212, cujo crédito seria originário de suposto pagamento a maior do que o devido de Imposto de Renda Pessoa Jurídica*

*(IRPJ), realizado por Darf em 30/05/03, sob o código de arrecadação 0220, no valor total de R\$ 368.496,13, porque o*

*pagamento informado estaria integralmente utilizado na quitação de débito de IRPJ do período apuração 31/03/03.*

*A interessada não apresentou manifestação de inconformidade contra tal decisão, entregou DCTF retificadora com a pretensão de regularizar a situação e ingressou com a ação ordinária nº 2008.71.00.0179970/RS, pleiteando certidão de regularidade fiscal cuja emissão foi obstada em função do débito resultante da não homologação da compensação.*

*Em decisão exarada nos autos da ação judicial ajuizada foi suspensa a exigibilidade do crédito tributário decorrente do DDE nº 757799817 para permitir a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa em favor da demandante até que a Receita Federal do Brasil pudesse proceder a uma nova análise do procedimento de compensação tendo em conta a retificação da DCTF.*

*Em atendimento à decisão judicial, o Despacho Decisório DRF/POA nº 607/2008 revisou de ofício o DDE nº 757799817 e concluiu pelo não reconhecimento do direito creditório, com a consequente não homologação da compensação indicada no PER/Dcomp 18936.15641.290104.1.3.040212, em virtude de ter sido apurado imposto a pagar de IRPJ no primeiro trimestre/2003 em valor maior do que o recolhido, visto não terem sido confirmados valores retidos de IRPJ.*

*A interessada apresentou manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório DRF/POA nº 607/2008 na qual alega ter entendido que a retificação da DCTF seria suficiente para evitar a não homologação da compensação e que a revisão da compensação pela Receita Federal resultou no reconhecimento da procedência do crédito decorrente do recolhimento a maior de IRPJ, mas trouxe outra razão para a não homologação da compensação, consubstanciada no não reconhecimento dos créditos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), ocasionando o reajuste do valor devido a título de IRPJ.*

*A manifestante se indis põe contra o não reconhecimento de valores retidos de IRPJ porque entende que a revisão dos créditos por ela declarados já teria sido atingida pela decadência e que a compensação realizada já estaria homologada tacitamente, eis que transcorridos mais de cinco anos desde a apresentação do PER/DComp até a sua intimação da decisão.*

*A empresa alega que parte das retenções de IRPJ utilizada na redução do IRPJ devido é relativa aos anos calendário 2001 e 2002, quando apurou prejuízos fiscais, e defende que a utilização dessas retenções em anos posteriores é um direito que lhe assiste, que a vedação ao seu uso viola o princípio da capacidade contributiva, que os dispositivos legais que regulam o art. 773 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) não vedam a utilização do crédito do IRRF nos períodos posteriores*

*e menciona o Acórdão nº 107.08.073, do Primeiro Conselho de Contribuintes.*

*A contribuinte defende que a impossibilidade de aproveitar os valores retidos na fonte sobre rendimentos resultantes de aplicações financeiras nos períodos em que apresentou prejuízo fiscal em anos posteriores à retenção resultaria na tributação daquilo que não corresponde ao conceito de “renda”*

*Por fim, a empresa torna a invocar o instituto da decadência em relação ao “direito do fisco de revisar os lançamentos relativos aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003” e torna a sustentar a ocorrência de homologação tácita da compensação realizada, reafirmando que, não tendo a fiscalização se manifestado em relação à utilização dos créditos de IRRF na primeira análise da compensação, não poderia se manifestar posteriormente.*

*O litígio deste processo corresponde à compensação formalizada no PER/Dcomp 18936.15641.290104.1.3.040212, cujo crédito equivale a R\$ 335.972,75.*

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Porto Alegre/RS) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão proferida no Acórdão nº **1041.974**, de 19 de dezembro de 2012, cientificado ao interessado com Aviso de Recebimento (AR) em 27/03/2013.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/03/2003*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.*

*A não homologação da compensação no prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, afasta a homologação tácita.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O procedimento de verificação da existência do crédito pela autoridade fazendária não está sujeito a prazo decadencial.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*A homologação da compensação depende da liquidez e certeza do crédito.*

*RETENÇÃO NA FONTE. APROVEITAMENTO.*

*As retenções na fonte somente podem ser utilizadas como antecipação do imposto de renda a pagar ou a restituir do respectivo período de apuração.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/11/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 23/11/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 28/11/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERREIRA CORREA

Impresso em 02/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A pessoa jurídica interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 26/04/2013 no qual repete os mesmos argumentos trazidos no Recurso Voluntário do Processo nº 11080.720605/2008-50, julgado nessa mesma sessão, e diz que “o objeto do presente processo são os créditos utilizados nessa compensação, mais especificamente a possibilidade de composição desses créditos com a utilização de IRRF decorrente de retenções feitas em 2001 e 2002”.

Aduz que a situação fática apresentada pode ser resumida da seguinte forma:

- declarou (em DCTF) e pagou (via DARF) um valor de débito de IRPJ para o 1º trimestre de 2003 superior ao que seria realmente devido.
- posteriormente, apurou em auditoria interna que o débito de IRPJ havia declarado e recolhido a maior do que o efetivamente devido.
- informou então o valor correto de débito de IRPJ na DIPJ transmitida em 2004.
- por um equívoco, esqueceu-se de retificar a DCTF do 1º trimestre de 2003 para refletir essa nova informação apresentada na DIPJ.
- providenciou a compensação do crédito resultante do pagamento (via DARF) a maior de IRPJ efetuado no 1º trimestre de 2003, reconhecido pela correção informada em DIPJ, com débitos de CSLL.
- teve sua compensação não homologada pela Receita Federal em razão da divergência das informações prestadas via DCTF (no 1º trimestre de 2003) e DIPJ (em 2004).
- retificou a DCTF para que ela refletisse o valor informado na DIPJ na esperança de que tal operação fosse suficiente para que o Fisco homologasse a compensação.
- ingressou com a Ação Declaratória nº 200871000179970 perante a Justiça Federal objetivando o reconhecimento do crédito e, conseqüentemente, a declaração de regularidade da compensação transmitida.
- obteve decisão judicial intimando a Receita Federal a proceder a análise da compensação transmitida considerando a retificação da DCTF.
- ao proceder a nova análise da compensação, o Fisco reconheceu o crédito do pagamento a maior (via DARF), mas, por outro lado, proferiu nova decisão não homologatória, dessa vez não mais pela divergência em relação aos débitos de IRPJ para o 1º trimestre de 2003, e sim por uma suposta inconsistência dos créditos utilizados na compensação.
- o argumento da Receita Federal nessa nova decisão, ora combatida, é de que a legislação tributária não permitiria a composição dos créditos a serem compensados com a utilização de IRRF decorrente de retenções feitas em 2001 e 2002.
- no entendimento do Fisco a não inclusão do IRRF decorrente de retenções feitas em 2001 e 2002 para composição do saldo negativo de IRPJ no próprio ano calendário no qual a retenção foi feita, retiraria da Recorrente o direito de compensá-las posteriormente.

A Recorrente discorda da decisão da DRJ que manteve os mesmos fundamentos do último despacho decisório para a não homologação da compensação pleiteada.

A Recorrente alega a possibilidade de utilização de créditos de IRRF de períodos anteriores (2001 e 2002) ao da compensação realizada, bem como a decadência do direito de o Fisco questionar os créditos da Recorrente.

Aduz que, analisando o artigo 773 do Regulamento do Imposto de Renda conclui que tal disposição confere aos contribuintes o direito de deduzir o montante retido ao longo do ano calendário do valor devido a título de IRPJ daquele mesmo ano, mas não prevê qual a consequência aplicável para os casos nos quais a retenção não é considerada no ajuste do imposto no mesmo período no qual os valores são retidos. Em outros termos, o artigo referido fala daquilo que é permitido mas não trata em momento algum do que não é permitido. Aliás, não há na legislação tributária, e tampouco nos regulamentos emitidos pela Receita Federal qualquer disposição que trate da perda do direito à recuperação de valores pagos a maior a título de IRPJ pela não utilização desses valores no ajuste do imposto no ano nos quais eles foram auferidos. Essa é uma consequência "inventada" pela fiscalização e que não está prevista na legislação tributária.

Diz que, a utilização de valores de IRRF, relativo a retenções realizadas em anos anteriores, para compensação de débitos tributários verificados em anos posteriores é bastante semelhante à utilização do próprio saldo negativo de IRPJ. Portanto, havendo o contribuinte pago determinado tributo em excesso não é possível conceber a perda do direito de restituir ou compensar o valor pago a maior. Qualquer argumento de ordem formal deverá ser superado em razão da busca pela Verdade Material, qual seja, a do efetivo pagamento.

Argúi que, o fato de a Recorrente não ter incluído tal retenção na apuração de ajuste do imposto no ano calendário no qual houve a retenção é fator meramente formal, que não deve obstar o reconhecimento do direito à compensação.

Argumenta que, admitir-se a manutenção da decisão recorrida significaria cancelar a tributação do que não corresponde à renda da Recorrente, em manifesta violação ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que a mesma não apresentou lucro tributável nos anos de 2001 e 2002.

E que, considerando que as receitas que originaram as retenções foram computadas na determinação do lucro real da Recorrente, a vedação da posterior utilização destes créditos através da compensação realizada representa interpretação que culmina por alterar o conceito de lucro e confiscar o patrimônio da Recorrente.

A Recorrente, arguindo o princípio da isonomia, alega que o tratamento a ele dispensado é semelhante ou pior do que aquele dispensado a determinado contribuinte que não sofre retenção de IRRF, ainda que possua obrigação para tanto. Isso porque, considerando que nos anos calendários de 2001 e 2002 a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ, então o não recolhimento das retenções, caso o sujeito responsável pela retenção não o fizesse, teria levado tão somente ao descumprimento de uma obrigação acessória do sujeito obrigado a reter (fonte pagadora), sem alterar em nada o valor a ser recolhido a título de IRPJ, fazendo com que fosse economicamente mais vantajoso não cumprir com a obrigação tributária.

Em seguida cita jurisprudência.

A Recorrente argumenta que a lei tributária ao fazer referência à postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou à redução indevida do lucro real, assenta de maneira clara e expressa que o transporte do IRRF para períodos subsequentes só pode ser vedado caso acarrete os efeitos previstos na lei, quais sejam, prejuízo ao erário pela alteração do pagamento da obrigação principal. Quando não há dano ao

erário e consequente modificação das obrigações tributárias em sua substância, não há razão para impedir a utilização dos créditos de IRRF no período seguinte. Assim, o desrespeito ao Regime de Competência só pode ensejar uma punição ao contribuinte quando houver prejuízo ao erário público.

A Recorrente alega que, conforme determina o §4º, do art. 150, do CTN, passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda tenha se pronunciado, "considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito". Assim, ocorreu a decadência de o Fisco revisar os lançamentos relativos aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003.

Por fim, a Recorrente alega que ocorreu a homologação tácita das compensações realizadas relativas aos créditos do IRRF de 2001 e 2002, pelos seguintes motivos:

...

*Com efeito, conforme já referido em tópico anterior do presente Recurso, a decisão ora recorrida trata de uma segunda análise realizada pela fiscalização a respeito da compensação realizada pela Recorrente através da DECOMP nº 11264.04308.290104.1.3.04-0506. Tal revisão ocorreu por força de requerimento expresso da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional realizado nos autos da ação judicial proposta pela Recorrente com o objetivo de ver declarada a regularidade desta compensação.*

*Ocorre que na primeira decisão sobre a compensação ora discutida, a fiscalização entendeu por não homologar a compensação declarada por não reconhecer o crédito decorrente de "pagamento indevido ou a maior". Naquela oportunidade, a fiscalização não fez qualquer observação quanto à irregularidade dos créditos de IRRF utilizados pela Recorrente.*

*Desta forma, resta evidente que o não reconhecimento dos créditos de IRRF relativos aos anos de 2001 e 2002 é totalmente inoportuno, uma vez que tal direito do Fisco restou prejudicado pela Homologação Tácita (ou pelo instituto da preclusão), eis que não realizado no momento adequado.*

*Sendo assim, não tendo a fiscalização realizado a glosa dos créditos de IRRF relativos aos anos de 2001 e 2002 na primeira análise realizada, é evidente que a mesma não pode inovar agora, até porque ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos previsto para a revisão dos pedidos de compensação, conforme previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96*

...

*Neste sentido, merece ser referido que a compensação objeto da decisão vergastada foi transmitida em 29/01/2004, enquanto que a intimação da Recorrente desta nova decisão ocorreu somente*

em 19/03/2009, ou seja, mais de 5 (cinco) anos contados da sua entrega.

...

Finalmente requer seja dado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo. Dele conheço.

O presente processo tem origem no PER/DCOMP n.º **18936.15641.290104.1.3.04-0212** (fls. 01/05 do processo n.º 11080.901384/2008-19, apenso), transmitido em 29/01/2004, com objetivo de ver reconhecida a compensação de suposto **crédito** decorrente de pagamento indevido ou a maior, de IRPJ, código 0220, no valor de R\$ 335.972,75 (DARF: R\$ 368.496,12, período de apuração: 31/03/2003, Arrecadação: 30/05/2003), com **débito** de CSLL - 1º trimestre, (PERÍODO DE APURAÇÃO: 31/03/2003 e VENCIMENTO: 30/04/2003).

No mencionado processo (apenso) consta o despacho decisório n.º 757799817 de fl.06, expedido em 24/04/2008 pela DRF Porto Alegre, cientificado ao interessado em 06/05/2008. A teor deste Despacho Decisório, o alegado pagamento de R\$ **368.496,13** foi confirmado (fl. 11), todavia, por ter sido **R\$ 368.496,12** utilizado na quitação do próprio débito de IRPJ de março/2003, restou apenas R\$ 0,01 de crédito disponível para compensação do débito informado no PER/DCOMP, em decorrência do que foi homologada parcialmente a compensação declarada, do qual o interessado foi cientificado em 06.05.2008 (copia do AR de fl. 07).

A interessada embora não tenha apresentado manifestação de inconformidade contra tal despacho decisório, entregou em 30/05/2008 DCTF **retificadora** onde alterou o débito do IRPJ do 1º trimestre de 2003 no valor de R\$ 364.847,65 para R\$ 157.437,10 e ingressou com a ação ordinária n.º 2008.71.00.0179970/ RS, pleiteando certidão de regularidade fiscal cuja emissão foi obstada em função do débito resultante da não homologação da compensação.

Conforme relatado, em decisão exarada nos autos da ação judicial ajuizada foi suspensa a exigibilidade do crédito tributário decorrente do Despacho Decisório n.º 757799817 para permitir a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa em favor da demandante até que a Receita Federal do Brasil procedesse *uma nova análise da compensação pleiteada tendo em conta a retificação da DCTF*.

Nesse contexto e de acordo com a segunda análise, a DRF Porto Alegre expediu o segundo e último Despacho Decisório DRF/POA n.º 607, de 10 de novembro de 2008 (fls.77/79 do processo n.º 11080.901384/2008-19, apenso), cientificado ao interessado em 24/03/2009, fl.82, o qual conclui pelo não reconhecimento do crédito e por consequência a não homologação da compensação pleiteada, tendo em vista que:

...

8. De acordo com a ficha 12 A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real da DIPJ/2003, relativo ao 1º trimestre de 2003 (fl. 14/15), o contribuinte apura IRPJ no valor de R\$ 2.430.840,08 que após deduzir o valor de R\$ 2.273.402,98, relativo ao IRRF, restou o valor de R\$ 157.437,10 de IRPJ a pagar. Todavia, verificando as DIRFs do 1º trimestre/2003, a requerente dispõe do montante de R\$ 308.306,89, declarado a seu favor, conforme podemos ver na planilha anexada na fl. 75 elaborada com base nos valores extraídos das DIRFs/2003 (fls. 4174). Portanto, o valor apurado de IRPJ a pagar é de R\$ 2.122.533,19 e não R\$ 157.437,10 como informa o contribuinte na DIPJ, conforme demonstrado a seguir:

...

9. A requerente foi intimada apresentar demonstrativo do IRRF, retido por trimestre e os respectivos documentos (Informes de Rendimentos) a fim de comprovar o valor utilizado na dedução do IRPJ do 1º trimestre/2003. Solicitou mais prazo para cumprir a intimação alegando que teria que buscar os comprovantes junto aos bancos (fl. 57) e informou verbalmente que no montante do IRRF declarado na DIPJ/ 2003 estaria incluído o IRRF de anos-calendário **anteriores** a 2003.

...

Grifei

O litígio decorre do Acórdão nº **104-1.974**, de 19 de dezembro de 2012 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Porto Alegre/RS) que julgando improcedente a manifestação de inconformidade do interessado, manteve os mesmos fundamentos do último Despacho Decisório DRF/POA nº 607/2008 que, em atendimento à decisão judicial, revisou o DDE nº 757799817 e concluiu pelo não reconhecimento do direito creditório, com a consequente não homologação da compensação indicada no PER/DCOMP nº **18936.15641.290104.1.3.04-0212**, em virtude de ter sido apurado imposto a pagar de IRPJ no primeiro trimestre/2003 no valor de R\$ **2.122.533,19 e não R\$ 157.437,10 como informa o contribuinte**, visto não terem sido confirmados valores de IRRF, considerando que as retenções na fonte somente podem ser utilizadas como antecipação do imposto de renda a pagar ou a restituir do respectivo período de apuração.

A Recorrente diz que a decisão recorrida trata de uma segunda análise realizada pela fiscalização a respeito da compensação realizada pela Recorrente através da DECOMP nº **18936.15641.290104.1.3.04-0212** que foi transmitida em 29/01/2004, enquanto que a intimação da Recorrente desta nova decisão ocorreu somente em 24/03/2009, ou seja, mais de 5 (cinco) anos contados da sua entrega.

Aduz que o objeto do presente processo são os créditos utilizados nessa compensação, mais especificamente a possibilidade de composição desses créditos com a utilização de IRRF decorrente de retenções feitas em 2001 e 2002. Que, o não reconhecimento dos créditos de IRRF relativos aos anos de 2001 e 2002 é totalmente inoportuno, uma vez que tal direito do Fisco restou prejudicado pela Homologação Tácita (ou pelo instituto da preclusão), eis que não realizado no momento adequado.

Afirma que, não tendo a fiscalização realizado a glosa dos créditos de IRRF relativos aos anos de 2001 e 2002 na primeira análise realizada, é evidente que a mesma não pode inovar agora, até porque ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos previsto para a revisão dos pedidos de compensação, conforme previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

A argumentação de homologação tácita argüida pela Recorrente não prospera, pois, considerando o PER/DCOMP nº 18936.15641.290104.1.3.040212 transmitido em 29/01/2004 o primeiro despacho decisório nº 757799817 que não homologou a compensação declarada, com base nas informações prestadas pelo contribuinte nas declarações DCOMP e DCTF original, foi cientificado ao interessado em 06/05/2008, portanto antes do prazo de 5 (cinco) anos para homologação de compensação, de que trata o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, *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)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

(...)

***§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)***

Giz-se que, o procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório.

Com efeito, tendo o Fisco verificado e contestado a compensação declarada mediante o primeiro despacho decisório, no prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, resta afastada a homologação tácita alegada pela Recorrente.

Contra o primeiro despacho decisório eletrônico (processo nº 11080.901355/2008-57, apenso, fl.06) poderia o contribuinte haver apresentado manifestação de inconformidade, com efeito suspensivo e devolutivo, garantindo a continuidade dos atos procedimentais e seu avanço em direção a decisão definitiva. Não o fez.

Como afirmado acima, a interessada em vez de apresentar a manifestação de inconformidade contra tal despacho decisório adotou procedimento de sua iniciativa ao entregar em 30/05/2008 DCTF retificadora onde fez constar o débito de IRPJ do 1º trimestre de 2003 no valor de R\$ 157.437,10 e ingressou com a ação ordinária nº 2008.71.00.0179970/RS.

O segundo despacho decisório (reexame) foi proferido em virtude de haver o contribuinte interposto ação judicial na qual obteve decisão judicial (tutela antecipada) intimando a Receita Federal a *proceder nova análise do procedimento de compensação tendo em conta as retificações das DCTFs*.

Portanto, a atividade individual do contribuinte apenas interrompeu a movimentação dos atos procedimentais do Fisco e garantiu a suspensão da exigibilidade dos débitos mas não tem o efeito de gerar a seu favor a homologação tácita do PERDCOMP em comento.

Conforme explicitado acima, em virtude da determinação judicial para nova *análise do procedimento de compensação tendo em conta as retificações das DCTFs*, e com o objetivo de verificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado no PERDCOMP, a autoridade administrativa no seu poder-dever, com supedâneo no artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN, intimou a pessoa jurídica interessada a apresentar demonstrativo do IRRF, retido por trimestre e os respectivos documentos (Informes de Rendimentos) a fim de comprovar o valor do IRRF utilizado na dedução do IRPJ do 1º trimestre/2003. A intimada solicitou mais prazo para cumprir a intimação alegando que teria que buscar os comprovantes junto aos bancos (fl. 27) e informou verbalmente que no montante do IRRF declarado na DIPJ/2003 estaria incluído o IRRF de anos-calendário **anteriores** a 2003.

A Recorrente diz expressamente no Recurso Voluntário que “*o objeto do presente processo são os créditos utilizados nessa compensação, mais especificamente a possibilidade de composição desses créditos com a utilização de IRRF decorrente de retenções feitas em 2001 e 2002*”.

No entendimento do despacho decisório bem como da decisão recorrida, o IRRF na fonte dos anos de 2001 e 2002 somente pode ser deduzido como antecipação do imposto de renda devido do respectivo período de apuração.

Eis, a conclusão do acórdão recorrido, *verbis*:

...

*A lei permite a dedução desses valores no final do respectivo período de apuração para diminuir o imposto devido ou aumentar o saldo negativo. Isto posto, é o saldo negativo, regularmente apurado pela contribuinte de acordo com a legislação vigente, que é passível de utilização em períodos posteriores.*

*A contribuinte confirma que a maior parte do valor declarado como retido na fonte é relativa a anos calendário anteriores e não questiona o valor confirmado pela DRF/POA referente ao IRRF no ano calendário 2003. Não há base legal para a utilização de fontes retidas em outros anos calendário para compor o saldo negativo de anos posteriores. A forma de aproveitamento dessas fontes seria através da retificação das DIPJs referentes aos anos calendário de retenção, com a consequente apuração de saldos negativos naqueles períodos, no caso concreto, 2001 e 2002.*

Indubitavelmente o procedimento adotado pelo contribuinte em incluir no montante do IRRF declarado na DIPJ/ 2004 o IRRF de anos-calendário **anteriores** a 2003 não tem amparo na legislação tributária.

As alegações da Recorrente no sentido de utilizar supostos *créditos de IRRF decorrentes de retenções feitas em 2001 e 2002*” para compensar o débito de CSLL do período de apuração de 31/03/2003, conforme tratado nos presentes autos, não se sustentam como será visto a seguir.

É indubitável que o contribuinte no ano calendário de 2003, adotou a forma de apuração do IRPJ com base no lucro real trimestral, conforme se verifica na DIPJ/2004, fls.14/15 (processo apenso). Assim, ao fim de cada período de apuração trimestral, a pessoa jurídica deverá determinar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância, das leis comerciais e fiscais (art.251 do RIR/99), do Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Período de Apuração, transcritos no Diário ou no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). São de uso obrigatório, os livros, Diário e Razão (arts.258 e 259 do RIR/99).

No tocante às demonstrações financeiras o art.274 do RIR/99, assim dispõe:

*Art.274.Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, §4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).*

E, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a Lei nº 9.430/96 determina que a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real do período de apuração, vejamos:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.*

...

*§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.*

**§ 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:**

*I dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;*

*II dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*

*III do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*

*IV do imposto de renda pago na forma deste artigo.*

...

*Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.*

*§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:*

*I pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;*

*II compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.*

...

GRIFEI

Portanto, à luz da legislação acima, não pode o contribuinte ao seu talante deduzir do IRPJ apurado em 31/03/2003, valores de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) de períodos anteriores (2001 e 2002) como pretende a Recorrente.

Ao contrário dos argumentos da Recorrente, entendo que não basta ao interessado comprovar a retenção do imposto de renda na fonte, mas também deve comprovar a efetiva apuração de saldo negativo de IRPJ ao final de cada período e, para tanto, deve demonstrar que as receitas sobre as quais incidiram as retenções integraram à base de cálculo do imposto de renda em cada trimestre, condição indispensável para que o IRRF possa ser aproveitado na compensação do imposto de renda apurado no final do período, originando, se for o caso, o saldo negativo de IRPJ.

Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação do IRPJ - do período de apuração - é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo do imposto do período de apuração em que houve a retenção.

A matéria encontra-se pacificada no âmbito desse Conselho Administrativo sendo inclusive objeto da seguinte súmula:

*Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.*

A DIPJ/2004, fl.15 – processo apenso) demonstra IRPJ a pagar no período de apuração de 31/03/2003, como a seguir: IRPJ devido R\$ 2.430.840,08 (-) IRRF: R\$ 2.273.402,98 = IRPJ a pagar de R\$ 157.437,10.

Todavia, de acordo com a decisão recorrida confirmou-se apenas o valor de R\$ 308.306,89 a título de IRRF, sob o fundamento de que os demais valores se referiam à retenções ocorridas em anos anteriores a 2003. Assim, chegou-se ao IRPJ a pagar no valor de R\$ 2.122.533,19 em vez de R\$ 157.437,10 como declarado na DIPJ/2004.

No presente caso, para o contribuinte extinguir o IRPJ apurado em 31/03/2003 com supostos créditos decorrentes de 2001 e 2002 somente poderia fazê-lo por compensação mediante a entrega de um PER/DCOMP no qual fizesse constar informações relativas aos supostos créditos de 2001 e/ou 2002 para compensar com o débito do IRPJ a pagar apurado em 31/03/2003, nos moldes do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido, o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pelo artigo 49 da Medida Provisória nº 66/2002 (publicada no D.O.U. de 30/08/2002), com vigência a partir do dia 1º de outubro de 2002, passou a exigir - para formalização de compensação – a respectiva declaração de compensação, nos seguintes termos, *in verbis*:

*Art.74.0 sujeito passivo que apurar crédito 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.*

*§1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

...

Pela nova redação do dispositivo legal citado, restou legalmente autorizada a compensação tributária, sempre mediante declaração de iniciativa do contribuinte, inclusive para tributos e contribuições de mesma espécie e/ou espécies distintas. Assim, a partir de outubro de 2002, a empresa, necessariamente, ficou obrigada a entregar a declaração de compensação para exercer essa modalidade de extinção do crédito tributário.

Logo, o IRPJ apurado em 30/03/2003 somente poderia ser compensado com os supostos saldos negativos de 2001 e/ou 2002 com a OBRIGATÓRIA entrega de PERDCOMP para exercer essa modalidade de extinção do crédito tributário. No caso de haver homologação expressa ou tácita desse hipotético PERDCOMP é que poderia resultar no suposto pagamento indevido ou a maior do DARF: R\$ 368.496,13, período de apuração: 31/03/2003, Arrecadação: 30/05/2003 indicado no PERDCOMP.

A Recorrente não alega e nem se encontra nos autos qualquer PERDCOMP no sentido de extinguir o pagamento do IRPJ apurado em 31/03/2003 utilizando o saldo negativo de 2001 e/ou 2002 para restar o pagamento indevido ou a maior indicado pelo contribuinte no PERDCOMP n.º 18936.15641.290104.1.3.040212 (fls. 01/05 do processo nº 11080.901384/2008-19, apenso) a ser compensado com débito de CSLL - 1º trimestre, (PERÍODO DE APURAÇÃO: 31/03/2003 e VENCIMENTO: 30/04/2003).

Desse modo, não há falar em pagamento indevido ou a maior em relação ao DARF: R\$ 368.496,13, período de apuração: 31/03/2003, Arrecadação: 30/05/2003 indicado

no PERDCOMP n.º 18936.15641.290104.1.3.040212 (fls. 01/05 do processo nº 11080.901384/2008-19, apenso), tratado nos presentes autos.

A Recorrente alega também que, conforme determina o §4º, do art. 150, do CTN, passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda tenha se pronunciado, "considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito". Assim, ocorreu a decadência de o Fisco revisar os lançamentos relativos aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003.

Giz-se que, o procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório e a homologação tácita ocorre após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da entrega do PER/DCOMP, conforme estabelecido no artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Diferente do crédito tributário constituído pelo lançamento que compete a autoridade administrativa conforme prescrito no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

De fato, possíveis diferenças do IRPJ a pagar relativas aos anos calendário de 2001 a 2003 não mais podem ser lançados pela autoridade tributária em virtude do prazo decadencial previsto no §4º, do artigo 150 ou 173 do CTN. Ultrapassado o prazo previsto legalmente, não cabe ao Fisco Federal lançar eventuais diferenças encontradas em relação aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003 mas a decadência do direito de lançar não gera créditos a favor do contribuinte.

E o que também se depreende da conclusão a que se chega no Acórdão recorrido, cujos fundamentos também adoto como razão de decidir, vejamos:

...

*Logo, ainda que o período a que se refira o crédito já esteja albergado pela decadência do direito de lançar o tributo, isto não dispensa o contribuinte de comprovar a pertinência dos créditos que pretenda ver restituídos ou com eles compensados, nem dispensa a autoridade fazendária da obrigação de verificar a certeza e liquidez dos créditos.*

Registre-se que, qualquer doutrina ou jurisprudência citada pela Recorrente em sua defesa serve apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não têm eficácia normativa.

Da mesma forma, se utilizadas neste voto, as citações e transcrições jurisprudenciais, terão como objetivo ilustrar e reforçar o posicionamento desta relatora.

Ressalte-se que a base de cálculo declarada na DIPJ/2004 e de períodos anteriores não estão sendo alteradas, apenas foram feitas verificações para se apurar a certeza do crédito alegado. Sem este requisito não há como se deferir qualquer restituição/compensação, posto que, o mesmo está previsto no artigo 170 do CTN. Somente poderá se considerar como líquido e certo o crédito indiscutível, comprovado.

Cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes,

confrontando-as com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual o IRPJ devido no período de apuração do ano calendário e compará-lo ao pagamento efetuado.

Nesse sentido, na declaração de compensação apresentada, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

É certo que o artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

A busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas. A apresentação dos documentos juntamente com a defesa é ônus da alçada da recorrente. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa.