



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.901025/2013-29
ACÓRDÃO	1002-003.824 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ECOPLAN ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. RETENÇÃO COMPROVADA EM SEDE DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MOMENTO DE ANÁLISE DOS DEMAIS REQUISITOS DA FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO.

Comprovada a ocorrência das retenções em sede de Manifestação de Inconformidade, surge a partir deste momento o dever legar de o julgador avaliar os demais requisitos para composição do saldo negativo pleiteado. Não há que se falar em inovação de critério jurídico da decisão recorrida na hipótese de ser apontado novo obstáculo à formação do saldo negativo.

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.

VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. CONDIÇÕES. SUMULA CARF Nº 80. DIREITO COMPROVADO.

Para que as deduções título de imposto retido na fonte possam integrar a apuração do saldo negativo e o crédito possa se revestir da liquidez e certeza, faz-se necessário que o contribuinte faça prova de que efetivamente ocorreram as retenções e que os correspondentes rendimentos tenham sido oferecidos à tributação.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO NOS ANOS ANTERIORES.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica somente poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas comprovadamente computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Declaração de Compensação (PER/DCOMP nº 27805.92757.140808.1.3.02-0392), visando a utilização de crédito referente ao saldo negativo de IRPJ apurado no 2º trimestre do ano-calendário de 2007, no valor original de R\$ 248.319,88, para compensar com débitos de IRPJ do 4º trimestre de 2007. O Despacho Decisório afirma que não há

crédito suficiente constante da PER/DCOMP para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, conforme abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF PORTO ALEGRE

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 044455323

DATA DE EMISSÃO: 01/03/2013

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 92.930.643/0001-52	NOME EMPRESARIAL ECOPLAN ENGENHARIA LTDA
----------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
27805.92757.140808.1.3.02-0392	2o. trimestre de 2007 - 01/04/2007 a 30/06/2007	Saldo Negativo de IRPJ	11080-901.025/2013-29

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	327.910,05	0,00	0,00	0,00	0,00	327.910,05
CONFIRMADAS	0,00	243.276,93	0,00	0,00	0,00	0,00	243.276,93

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 248.319,88 Valor na DIPJ: R\$ 248.319,88

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 327.910,05

IRPJ devido: R\$ 79.590,17

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 163.686,76

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

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

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/03/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
73.558,84	14.711,76	37.559,14

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Pelo que se verifica da análise de crédito do Despacho Decisório (fls. 89 a 93), no que se refere às Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas, o contribuinte declara ter retenções na fonte sob códigos de receita 1708, 3426, 6800 e 6190, no valor de R\$ 145.826,83, mas parte dessas retenções, no valor de R\$ 84.633,12 não foram confirmadas.

O Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** esclarecendo que parte dos valores não reconhecidos se deu em razão de erro da fonte pagadora que em mais de um caso segregou o CNPJ da empresa (filial e matriz) levando ao não encontro de contas pela fiscalização, há também um descasamento entre a data do recebimento dos rendimentos e a data da realização das retenções. Junta ao processo cópia do livro razão contábil e dos informes de rendimento do período.

A 1ª TURMA DA DRJ/POR, por meio do **Acórdão 14-107.136** julgou improcedente a manifestação de inconformidade. **No entendimento do Colegiado embora tenha havido a comprovação das retenções mencionas não há nos autos provas do oferecimento das respectivas receitas à tributação**, o que viola os arts. 231, 770 e 773 do RIR/99 (atuais arts. 228, 854 e 858 do RIR/2018).

Intimada da decisão em 16.06.2020 (fls. 174) a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** em 16.07.2020 (fls. 176/195) apresentando os seguintes argumentos:

- O crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ utilizado na compensação referida acima é composto, exclusivamente, **pelos valores correspondentes ao imposto de renda retido pelas fontes**

pagadoras da Recorrente em decorrência de serviços prestados e de investimentos em aplicações financeiras de renda fixa, conforme se depreende da DIPJ 2008, ano-calendário 2007, de acordo com os valores lançados na p. 12 da respectiva declaração.

- Em que pese tenha sido reconhecido que sobre os **rendimentos auferidos em aplicações financeiras** a Recorrente teve o IRRF descontado dos valores recebidos das fontes pagadoras, confirmando praticamente a totalidade das retenções informadas em sua DCOMP, ao final, o acórdão recorrido concluiu que a Recorrente “não faz jus ao valor pleiteado a título de IRRF”, sob a justificativa de que a Recorrente deixou de declarar a totalidade das receitas financeiras auferidas na respectiva DIPJ.
- Além de inexistir omissão de receitas financeiras, já que homologada tacitamente a apuração de IRPJ AC 2007, **em momento algum do despacho decisório, e de seu demonstrativo de análise do crédito, a omissão de declaração de receitas foi trazida na motivação para a homologação apenas parcial da compensação efetivada**. Assim, a decisão de primeira instância nitidamente alterou a motivação do ato administrativo anterior, pois trouxe novo fundamento para justificar o indeferimento de parte do direito creditório.
- A **retenção de IR das aplicações financeiras ocorreram de forma semestral, entretanto os rendimentos foram auferidos mensalmente**. Tal cenário acabou por gerar a seguinte situação: enquanto a fonte pagadora informou retenções e rendimentos apenas em maio e novembro do respectivo ano, a Recorrente reconheceu em sua apuração de IRPJ as receitas financeiras de forma proporcional aos meses do ano em que foram auferidos.
- Mesmo raciocínio de aplica **às retenções de IR decorrentes de prestação de serviços**, as quais não foram reconhecidas com base na alegação de que o contribuinte teria utilizado os valores de IRRF de períodos diversos para compor o saldo negativo, desrespeitando o regime de competência.
- Contudo, a Recorrente efetivamente sofreu a retenção dos valores glosados pela fiscalização, tendo ocorrido, na verdade, erro material por diferenças de trimestre na informação da retenção pelas entidades tomadoras de serviços, substitutos tributários responsáveis pelo recolhimento do tributo devido, o que levou ao não reconhecimento da totalidade do crédito pela DRJ.

- São juntadas notas fiscais e livros razão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Do Conhecimento:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2) Da preliminar de nulidade da decisão recorrida por alteração de critério jurídico:

Em sede de preliminar o Contribuinte em seu Recurso Voluntário defende que a decisão da Delegacia de Julgamento teria inovado no argumento jurídico que levou ao não reconhecimento do direito creditório relacionado com as retenções decorrentes dos ganhos em aplicações financeiras. Os argumentos foram assim resumidos:

6. Em que pese tenha sido reconhecido que sobre os rendimentos auferidos em aplicações financeiras a Recorrente teve o IRRF descontado dos valores recebidos das fontes pagadoras, confirmando praticamente a totalidade das retenções informadas em sua DCOMP, ao final, o acórdão recorrido concluiu que a Recorrente “*não faz jus ao valor pleiteado a título de IRRF*”, sob a justificativa de que a Recorrente deixou de declarar a totalidade das receitas financeiras auferidas na respectiva DIPJ.

7. Ocorre que, **além de inexistir omissão de receitas financeiras, já que homologada tacitamente a apuração de IRPJ AC 2007, em momento algum do despacho decisório**, e de seu demonstrativo de análise do crédito, a omissão de declaração de receitas foi trazida na motivação para a homologação apenas parcial da compensação efetivada. Assim, **a decisão de primeira instância nitidamente alterou a motivação do ato administrativo anterior, pois trouxe novo fundamento para justificar o indeferimento de parte do direito creditório.**

Não vislumbro qualquer irregularidade na decisão recorrida quanto a este ponto.

O despacho decisório de fato homologou parcialmente o pedido de compensação apresentado pelo Contribuinte e, em relação ao saldo formado pelas retenções sofridas com as aplicações financeiras, concluiu pela não comprovação da retenção sofrida, ou seja, nem mesmo a totalidade dos valores declarados no PER/Dcomp foram localizados pela autoridade competente para devida validação. Aqui os valores envolvem as fontes destacadas em amarelo:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
02.016.507/0001-69	6190	40.260,97	27.463,07	12.797,90	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.061.079/0001-11	6800	6.082,98	4.979,83	1.103,15	Retenção na fonte comprovada parcialmente
07.437.241/0001-41	6800	64.147,38	0,00	64.147,38	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	6.230,59	5.660,37	570,22	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.783.503/0001-02	3426	9.302,77	8.439,07	863,70	Retenção na fonte comprovada parcialmente
87.934.675/0001-96	1708	13.550,44	10.539,43	3.011,01	Retenção na fonte comprovada parcialmente
92.802.784/0001-90	1708	6.251,70	4.111,94	2.139,76	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		145.826,83	61.193,71	84.633,12	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 243.276,93

Como defendido pelo Contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade para os três casos acima os valores somente não foram confirmados porque as fontes pagadoras teriam errado ao prestar suas informações, tendo apontado CNPJs diferentes em suas respectivas declarações, ao contrário a Contribuinte declarou a totalidade das retenções em um único CNPJ. Neste cenário entendo que o despacho decisório, dentro das informações constantes do sistema, não tinha como avançar na análise da composição do saldo negativo. Diante da inexistência da própria retenção o direito creditório foi reconhecido apenas parcialmente.

Entretanto, a partir dos argumentos e provas apresentadas na Manifestação de Inconformidade entendeu o Colegiado pela efetiva comprovação das retenções e, somente a partir deste momento, abre-se a possibilidade de avaliar os demais requisitos para composição do saldo negativo pleiteado. Comprovada a existência das retenções em sede de Manifestação de Inconformidade e sendo este o primeiro momento para avaliação dos demais requisitos para composição do saldo negativo não há que se falar em inovação de critério jurídico.

A análise realizada pelo Colegiado recorrido é um mero desdobramento do pedido elaborado pelo Contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade, procedimento decorrente do Processo Administrativo Fiscal e da lide formada a partir da sua “impugnação” conforme regido pelo art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Neste sentido, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida fundada na alegação de inovação de critério jurídico.

3) Do mérito:

Como exposto, trata-se de pedido de compensação fundado no suposto direito de crédito decorrente de saldo negativo composto de retenções de fontes.

Os valores ainda estão em litígio:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
02.016.507/0001-69	6190	40.260,97	27.463,07	12.797,90	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.061.079/0001-11	6800	6.082,98	4.979,83	1.103,15	Retenção na fonte comprovada parcialmente
07.437.241/0001-41	6800	64.147,38	0,00	64.147,38	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	6.230,59	5.660,37	570,22	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.783.503/0001-02	3426	9.302,77	8.439,07	863,70	Retenção na fonte comprovada parcialmente
87.934.675/0001-96	1708	13.550,44	10.539,43	3.011,01	Retenção na fonte comprovada parcialmente
92.802.784/0001-90	1708	6.251,70	4.111,94	2.139,76	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		145.826,83	61.193,71	84.633,12	

No caso há duas “espécies” de retenções a serem avaliadas. A primeira decorre das retenções efetuadas por tomadores de serviços (destacadas em azul), onde será discutido o momento da retenção e o período correspondente para utilização do respectivo crédito na formação do saldo negativo, e a segunda decorre das retenções sofridas no recebimento de ganhos com aplicações financeiras (destacadas em amarelo), onde será discutida a existência de comprovação da tributação desses ganhos pelo Contribuinte.

Das retenções realizadas pelos tomadores de serviços:

No caso destes tipos de retenções tivemos uma incompatibilidade entre as datas declaradas pelas empresas tomadoras dos serviços e a data do efetivo pagamento da respectiva fatura dos serviços. A Recorrente utilizando-se do regime de caixa considerou as retenções nos períodos em que ocorreu o pagamento, por sua vez as informações das DIRFs levaram em consideração a data da emissão da fatura.

No entendimento do acórdão recorrido os tributos retidos somente poderiam ser compensados no trimestre correspondente a data da emissão das faturas e não no trimestre seguinte, quando o valor foi efetivamente depositado afinal o contribuinte está sujeito ao regime de competência.

O tema não é novo, havendo jurisprudência dominante no sentido de realmente não haver permissão legal para a compensação pretendida pelo Contribuinte. Cito como fundamento as razões de decidir aplicadas por esse Colegiado quando do julgamento do **acórdão 1002-003.123, da lavra do Conselheiro Rafael Zadral:**

A defesa não apresenta qualquer fundamento legal para justificar o cômputo das retenções ocorridas nos 3 primeiros trimestres na apuração do 4º trimestre de 2010.

E sobre este ponto, temos que a retenção somente pode ser computada na apuração do IRPJ pela pessoa jurídica no período de apuração correspondente à receita correspondente, acompanhando o regime de reconhecimento das respectivas receitas, motivo pelo qual a decisão recorrida deve ser mantida. É o que se pode verificar da leitura sistemática dos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, verbis:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 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.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 2º, § 4º, III, estabelece a possibilidade de deduzir, do imposto de renda devido, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real:

“Art. 2º [...]

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

[...]

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

Este tema já foi objeto de julgamento recentemente nesta 1ª seção, como se verifica no Acórdão abaixo:

DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO A COMPOSIÇÃO D E SALDO NEGATIVO. CRÉDITO DECORRENTE DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. Na apuração do lucro real e em razão do regime de competência, é facultado à pessoa jurídica a dedução do valor de IRRF incidente sobre as respectivas receitas oferecidas à tributação, desde que ambos - receita e IRRF - pertençam ao mesmo período de apuração. (Acórdão CARF nº 1002-991, de 16/01/2020)

DEDUÇÃO DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA APURAÇÃO DO IRPJ. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 80. Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o imposto de renda retido na fonte (quando comprovado) 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 IRPJ do período de apuração em que houve a retenção. (Acórdão CARF nº 1201- 003.669, de 11/03/2020)

A retenção na fonte não se constitui em uma modalidade de crédito que possa ser aproveitável pelo contribuinte, mas sim uma forma de pagamento antecipado do Imposto de Renda. O que é passível de constituir um crédito é a diferença entre o IRPJ devido e a soma de todos os pagamentos de IR no período, o que inclui os recolhimentos de estimativas e a própria retenção na fonte de IR. **Portanto, entendemos que o IRRF deve ser computado no período de apuração correspondente ao seu fato gerador.**

Ora a recorrente não apresenta qualquer base legal para justificar a contabilização das retenções pelo regime de caixa. Para as empresas sujeitas às regras de tributação do Lucro

Real, por força do artigo 41 da lei nº 8.981/95, a dedução de tributos deve obedecer ao regime de competência.

O Código Tributário Nacional ao tratar da compensação como forma de extinção do crédito tributário, admite no seu set. 170 a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo delegando à Lei Ordinária disciplinar as condições para sua utilização e, neste caso, por força da Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II deve-se afastar a possibilidade de composição do saldo negativo os retenções sofridas pelo contribuinte em período diverso ao que se pretende compensar.

Das retenções de aplicações financeiras

Quanto aos créditos relacionados às aplicações, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente haja vista ausência de comprovação do oferecimento das respectivas receitas à tributação. No entendimento do acórdão recorrido, foi identificada incompatibilidade entre as receitas financeiras declaradas no 2º trimestre da DIPJ AC 2007 e as retenções de IR de fato efetivadas pelas instituições financeiras.

Em sede de recurso voluntário defende o contribuinte que: 1) a DRJ inovou na fundamentação para a negativa do deferimento, pois o despacho decisório imputou apenas ausência de comprovação da retenção, o que foi superado pela decisão recorrida; 2) o entendimento da DRJ sobre a existência de omissão de oferecimento das receitas à tributação implicaria em verdadeira revisão da Declaração de IRPJ AC-2007, já homologada tacitamente haja vista o transcurso de prazo de mais de 12 anos e, por fim, 3) os valores das receitas decorrentes das aplicações financeiras foram devidamente oferecidos à tributação ao longo dos meses anteriores.

Pois bem, o primeiro ponto já foi analisado e a nulidade suscitada foi devidamente afastada na parte inicial do voto.

No que tange aos demais argumentos, como já exposto, temos que o saldo negativo de IRPJ ocorre quando os pagamentos de estimativas mensais ou recolhimentos efetuados ao longo do ano-calendário são superiores ao imposto devido na apuração anual. Entretanto, por uma lógica do sistema, para que as deduções título de imposto de renda na fonte possam integrar a apuração do IRPJ e, caso se apure o saldo negativo, o crédito possa se revestir da liquidez e certeza, se faz necessário que as retenções de IRRF 1) sejam comprovadas e 2) que os correspondentes rendimentos tenham sido oferecidos à tributação (Acórdão 1103-00.935).

Essa é a regra expressa do já citado art. 2º da Lei nº 9.430/96 c/c art. 6º do Decreto nº 1.598/77 e referendada pela **Súmula CARF nº 80, adotada pelo acórdão recorrido**: “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”.

Assim, para comprovação do direito creditório deve-se avaliar dois elementos: comprovação da ocorrência das retenções – já reconhecido pela decisão recorrida, e ainda o oferecimento da respectiva receita à tributação.

Na parte que nos interessa, oferecimento da receita à tributação, iniciamos a análise afastando o argumento de revisão por “vias transversas” da apuração declarada pelo Contribuinte no ano de 2007. Trata-se de coisa distinta. O que se examina no presente processo é a composição do saldo negativo a ser aproveitado pelo contribuinte, ainda que para tanto seja necessário efetuar juízo de valor sobre os elementos apontados na respectiva DIPJ do ano-calendário, por sua vez eventual inconsistência trará consequências exclusivamente para a “composição do saldo negativo”.

Esse é o entendimento já aplicado pela Câmara Superior:

Acórdão nº 9101-006.306

...

De fato, em se tratando de compensação de Saldo Negativo formado por retenções de imposto de renda na fonte (IRRF), **o contribuinte possui o ônus de comprovar, no prazo de 5 (cinco) anos da declaração da compensação, o oferecimento das respectivas receitas à tributação.**

Esse entendimento inclusive está em conformidade com a inteligência da **Súmula CARF nº 80**, que assim dispõe: “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.”

Ao contrário do que quer fazer crer a recorrente, **a decadência opera-se em relação ao tributo que se buscou compensar (o débito compensado), não se subsumindo à homologação tácita os valores de IRRF declarados pelo contribuinte como formadores do Saldo Negativo compensado, mas cuja tributação da respectiva receita não restou comprovada pelo contribuinte.**

Assim, por fim, resta analisar se os elementos apresentados pelo contribuinte comprovam a tributação das receitas decorrentes das aplicações financeiras em períodos anteriores. Os valores envolvidos são os destacados em amarelo:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
02.016.507/0001-69	6190	40.260,97	27.463,07	12.797,90	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.061.079/0001-11	6800	6.082,98	4.979,83	1.103,15	Retenção na fonte comprovada parcialmente
07.437.241/0001-41	6800	64.147,38	0,00	64.147,38	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	3426	6.230,59	5.660,37	570,22	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.783.503/0001-02	3426	9.302,77	8.439,07	863,70	Retenção na fonte comprovada parcialmente
87.934.675/0001-96	1708	13.550,44	10.539,43	3.011,01	Retenção na fonte comprovada parcialmente
92.802.784/0001-90	1708	6.251,70	4.111,94	2.139,76	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		145.826,83	61.193,71	84.633,12	

- Quanto a fonte 04.061.079/0001-11 – Banco do Brasil (fls. 29): valor rendimento total pago pela fonte no ano de 2007 foi de R\$ 30.648,67 (renda fixa e variável)
- Quanto a fonte 07.437.241/0001-41 – Citibank (fls. 30): o valor de rendimento total pago pela fonte foi de R\$ 727.295,34 (renda fixa e variável)
- Quanto a fonte 60.746.948/0001-12 – Banco Bradesco (fls. 241): o valor de rendimento total pago pela fonte foi de R\$ 62.925,30 (renda fixa e variável)
- Quanto a fonte 60.783.503/0001-02 – Banco Safra (fls. 31): o valor de rendimento total pago pela fonte foi de R\$ 62.018,60 (renda fixa e variável)

Argumenta o contribuinte erro no lançamento dos valores da DIPJ: parte dos rendimentos auferidos em aplicação de renda fixa foram lançados na linha 19 da Ficha 6-A da Declaração, assim ao longo dos trimestres temos os seguintes valores:

1º trimestre

17. LUCRO BRUTO	-1.666.331,91
18. Variações Cambiais Ativas	0,00
19. Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	517.532,57
20. Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
21. Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
22. Outras Receitas Financeiras	37.354,97
23. Ganhos na Alien. Particip. Não Integrantes do Ativo Permanente	0,00
24. Resultados Positivos em Participações Societárias	0,00

2º trimestre

17. LUCRO BRUTO	244.725,82
18. Variações Cambiais Ativas	0,00
19. Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	395.811,57
20. Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
21. Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
22. Outras Receitas Financeiras	9.005,13
23. Ganhos na Alien. Particip. Não Integrantes do Ativo Permanente	0,00

3º trimestre

17. LUCRO BRUTO	607.213,10
18. Variações Cambiais Ativas	0,00
19. Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	280.168,14
20. Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
21. Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
22. Outras Receitas Financeiras	29.968,46
23. Ganhos na Alien. Particip. Não Integrantes do Ativo Permanente	0,00

4º trimestre

17. LUCRO BRUTO	5.867.140,47
18. Variações Cambiais Ativas	0,00
19. Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	235.874,18
20. Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
21. Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
22. Outras Receitas Financeiras	2.676,32
23. Ganhos na Alien. Particip. Não Integrantes do Ativo Permanente	0,00

A soma dos valores destacados extrapola os rendimentos totais pagos no ano pelas instituições financeiras. Por sua vez a comparação entre os valores dos ganhos auferidos no mercado de renda fixa conforme informado na linha 22 Ficha 6A e o valor apontado no livro razão pelo contribuinte até poderiam comprovar a existência do erro da declaração, entretanto permanece a falta de provas concretas acerca da correta tributação dos rendimentos.

Isso porque foi juntado aos autos cópia do livro razão dos primeiro e segundo trimestres, da conta “Rendas de Aplicações Financeiras” e os números ali apontam para a

existência de “apropriação de rendimentos s/ aplicações financeiras”, entretanto aos valores são incompatíveis com o montante total declarado na Fichas 6-A (linha 19 e 22) da DIPJ do período:

RAZÃO DE JANEIRO A MARÇO/2007

ECOPLAN ENGENHARIA LTDA

Fl.: 01

CONTA	NOMENCLATURA	CHAVE DE ORDENAÇÃO			
9966.0	DESPESAS OPERACIONAIS	31200.000			
9971.6	(-)RECEITAS FINANCEIRAS	31260.000			
371.9	RENDAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - FAF	31260.003			
DATA	HISTÓRICO	DEBITO	CRÉDITO	SALDO	LOTE
31/12/2006	SALDO ANTERIOR			0,00	
31/01/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 01/07 BANRISUL		20.670,45	(20.670,45)	0045
31/01/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 01/07 BB		25.127,97	(45.798,42)	0045
31/01/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 01/07 CITIBANK		78.065,91	(123.864,33)	0045
31/01/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 01/07 ITAU		24.053,19	(147.917,52)	0045
31/01/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 01/07 CEF		10.557,24	(158.474,76)	0045
28/02/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 02/07 BANRISUL		15.847,97	(174.322,73)	0110
28/02/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 02/07 BB		13.113,38	(187.436,11)	0110
28/02/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 02/07 CITIBANK		49.499,79	(236.935,90)	0110
28/02/2007	RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES 02/07 ITAU		19.878,29	(256.814,19)	0110
28/02/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 02/07 CEF		8.694,90	(265.509,09)	0110
28/02/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 02/07 BANRISUL		159.937,10	(425.446,19)	0110
05/03/2007	APROPRIAÇÃO REND.S/APLICAÇÕES EM 03/07 BCO. BRADESCO		0,80	(425.446,99)	0145
31/03/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 03/07 BANRISUL		18.579,05	(444.026,04)	0145
31/03/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 03/07 BB		9.146,84	(453.172,88)	0145
31/03/2007	PERDAS S/APLICAÇÕES 03/07 BB	42.877,84		(410.295,04)	0145
31/03/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 03/07 CITIBANK		71.632,44	(481.927,48)	0145
31/03/2007	RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES 03/07 ITAU		24.596,23	(506.523,71)	0145
31/03/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 03/07 CEF		10.570,28	(517.093,97)	0145
31/03/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 03/07 BB		438,60	(517.532,57)	0145
31/03/2007	TRANSFERENCIA P/CONTA 385.9 - RESULTADO DO EXERCICIO	517.532,57		0,00	0328
31/03/2007	T O T A I S	560.410,41	560.410,41	0,00	

RAZÃO DE ABRIL A JUNHO/2007

ECOPLAN ENGENHARIA LTDA

Fl.: 01

CONTA	NOMENCLATURA	CHAVE DE ORDENAÇÃO			
9966.0	DESPESAS OPERACIONAIS		31200.000		
9971.6	(-)RECEITAS FINANCEIRAS		31260.000		
371.9	RENDAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - FAF		31260.003		
DATA	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO	LOTE
31/03/2007	SALDO ANTERIOR			0,00	
30/04/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 04/07 BANRISUL		17.656,31	(17.656,31)	0205
30/04/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 04/07 BB		4.053,29	(21.709,60)	0205
30/04/2007	PERDA S/APLICAÇÕES 04/07 BB	7.828,98		(13.880,62)	0205
30/04/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 04/07 CITIBANK		79.088,48	(92.969,10)	0205
30/04/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 04/07 ITAU		24.118,54	(117.087,64)	0205
30/04/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 04/07 CEF		9.455,52	(126.543,16)	0205
23/05/2007	RCDO RENDIMENTOS S/APLICAÇÃO BCO. SAFRA		62.018,54	(188.561,70)	0280
31/05/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 05/07 BANRISUL		18.573,69	(207.135,39)	0280
31/05/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 05/07 BB		6.114,72	(213.250,11)	0280
31/05/2007	PERDA S/APLICAÇÕES 05/07 BB	82.316,98		(130.933,13)	0280
31/05/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 05/07 CITIBANK		73.470,87	(204.404,00)	0280
31/05/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 05/07 ITAU		21.852,55	(229.356,55)	0280
31/05/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 05/07 CEF		10.412,54	(239.769,09)	0280
31/05/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 05/07 BB		879,58	(240.648,67)	0280
04/06/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÃO-RESENDE		1,05	(240.649,72)	0399
30/06/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 06/07 BANRISUL		15.507,51	(256.157,23)	0400
30/06/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 06/07 BB		21.067,50	(277.224,73)	0400
30/06/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 06/07 CITIBANK		61.113,64	(338.338,37)	0400
30/06/2007	RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES 06/07 ITAU		20.617,95	(358.956,32)	0400
30/06/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 06/07 CEF		9.163,66	(368.119,98)	0400
30/06/2007	APROPRIAÇÃO RENDIMENTOS S/APLICAÇÕES 06/07 BBD		27.691,59	(395.811,57)	0400
30/06/2007	TRANSFERENCIA P/CONTA 385.9 - RESULTADO DO EXERCÍCIO	395.811,57		0,00	0605
30/06/2007	T O T A I S	485.957,53	485.957,53	0,00	

Assim, diante da ausência de comprovação de que os valores dos rendimentos auferidos em aplicações financeiras foram devidamente tributados, por força da Súmula CARF nº 80 e diante da ausência da comprovação de erro no preenchimento da DIPJ, nego provimento ao recurso também neste ponto.

4) Conclusões:

Diante de todo o exposto conheço do recurso para, afastando a preliminar de nulidade da decisão recorrida, negar-lhe provimento.

ACÓRDÃO 1002-003.824 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11080.901025/2013-29

*Assinado Digitalmente***Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**

DOCUMENTO VALIDADO