



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11610.016561/2002-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.185 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2019  
**Recorrente** UNION CARBIDE DO BRASIL SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

**DECADÊNCIA. ANÁLISE DE SALDO NEGATIVO. INOCORRÊNCIA**

A decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.

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

Ano-calendário: 2001

**IRRF SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS. INCLUSÃO NO CÔMPUTO DO AJUSTE. IMPOSSIBILIDADE.**

Como se extrai dos preceitos do art. 2º da Lei 8.849/94, a regra contida especialmente na alínea “c” do seu § 1º, é, de fato, explícita ao dispor que, afóra os casos descritos em “a” e “b”, a exação deixa de ser considerada mera antecipação do IR devido pelo beneficiário dos dividendos, lucros ou bonificações, tornando-se definitiva, e, nesta esteira, não comporta a sua inclusão no ajuste do imposto calculado ao fim do ano-calendário.

**INDÉBITO TRIBUTÁRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPROVAÇÃO.**

A restituição de saldo negativo de IRPJ apurado por contribuinte condiciona-se à demonstração de sua certeza e liquidez, o que inclui a comprovação dos itens que compõem a respectiva apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias (relator) que votou por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer parte do direito creditório pleiteado relativo ao ano-calendário 1996. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias – Relator

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## **Relatório**

O contribuinte Union Carbide do Brasil SA, ora Recorrente, apresentou pedido de restituição de IRPJ (R\$1.286.771,60) e CSLL (R\$347.360,38), apurados na DIPJ ano-calendário 2001, no valor total de R\$ 1.634.131,98.

Ato contínuo, apresentou pedido de compensação destes valores com débitos da contribuição ao PIS e da COFINS, que estão sendo controlados nos processos administrativos de n.ºs 11610.001017/2003-73 e 11610.004350/2003-34, que estão apensado ao presente feito.

Desta feita, como o contribuinte compensou estimativas recolhidas a título de IRPJ e CSLL, com saldos negativos de períodos anteriores, a fiscalização procedeu a análise dos saldos correspondentes aos anos-calendário de 1996 a 2001 (IRPJ) e de 1999 a 2001 (CSLL).

Contudo, com a análise daqueles saldos negativos, entendeu-se, via despacho decisório proferido, que o crédito de IRPJ, em verdade, seria de R\$1.023.273,91 e o crédito de CSLL R\$347.360,07. A análise feita pela fiscalização foi assim resumida pelo acórdão proferido pela DRJ de São Paulo I (SP):

(i) O contribuinte compensou estimativas recolhidas a título de IRPJ e CSLL com saldos negativos de períodos anteriores, sendo necessário analisar saldos correspondentes aos anos-calendário de 1996 a 2001 (IRPJ) e de 1999 a 2001 (CSLL);

(ii) Quanto ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1996, de R\$ 115.276,28 (fl. 325), encontrou-se no sistema IRF Consulta, à fl. 328, um valor de R\$ 110.263,21; entretanto, parte desse valor (R\$ 102.585,60) refere-se a "Rendimentos de ações, quotas ou quinhão de capital — Lucros apurados no período de 01/01/94 a 31/12/95" — código de receita 4424, sendo que o imposto referente a esse tipo de rendimento poderá ser deduzido do imposto a recolher relativo a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros ou outros interesses, mas não tem previsão legal para ser deduzido na apuração anual do imposto de renda, conforme art. 2º da Lei nº 8.849/1994, com as alterações do art. 2º da lei nº 9.064/1995; dessa maneira, o contribuinte somente fez jus ao valor compensável de IRRF de R\$ 7.677,61, gerando, neste mesmo valor, saldo negativo do IRPJ;

(iii) Quanto ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1997, o montante do IRRF declarado pela contribuinte foi de R\$ 140.458,20, ao passo que o valor encontrado no sistema IRF/Consulta, à fl. 338, foi de R\$ 140.877,58,

sendo o correspondente rendimento oferecido à tributação nas Fichas 03 (fl. 331) e Ficha 06 (fl. 332) da DIRPJ/1998; entretanto, tendo em vista que R\$ 22.830,50 de IRRF foram deduzidos na apuração de estimativas de IRPJ (Ficha 09, fl. 337), somente restou disponível para aproveitamento na apuração anual o saldo de IRRF de R\$ 118.047,08; consoante planilha apresentada pela contribuinte de fl. 530, estimativas de IRPJ de 1997 foram compensadas com o saldo negativo de 1996, sendo que não foi considerada a estimativa devida em dezembro, de acordo com a Ficha 09 da DIPRJ/1998 (fl. 337) e que foi deduzida na apuração anual (fl. 334); utilizando-se o sistema "NEO SAPO" para calcular o montante efetivamente compensado com o crédito de 1996 (fls. 340/342), verificou-se ser possível compensar apenas parte do imposto devido de janeiro no valor de R\$ 7.887,21 que, somado ao IRRF deduzido da estimativa de dezembro, de R\$ 22.830,50, perfaz um montante de R\$ 30.717,71 a ser deduzido na apuração anual; ao final, não se obteve saldo credor, mas um valor de IRPJ a pagar de R\$ 171.087,01;

(iv) Quanto ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1998, o valor encontrado no sistema IRF/Consulta, à fl. 362, foi de R\$ 1.006.485,41, mas o contribuinte não ofereceu à tributação todo o rendimento obtido a título de juros sobre o capital próprio, conforme se observa da Linha 22 da Ficha 07 da Dipj/1999 (fl. 348); verifica-se ainda que parte do IRRF incidente sobre tais rendimentos, no valor de R\$ 150.000,00, foi utilizada para compensar o IRRF devido sobre juros sobre o capital próprio, consoante DCTF e cópias dos documentos anexados ao processo n.º 13811.003946/2003-86 (fls. 355 a 361); o IRRF sobre pagamentos relativos a prestação de serviços e aplicações financeiras é compatível com o montante oferecido à tributação (fls. 331/332); o IRRF passível de compensação é a soma daquele incidente sobre a prestação de serviços (R\$ 5.800,94), aplicações financeiras (R\$68,18), juros sobre o capital próprio proporcional à receita oferecida à tributação ( $R\$714.226,49 = R\$ 4.761.509,92 \times 15\%$ ), descontando-se a compensação ocorrida no ano-calendário de R\$ 150.000,00, totalizando R\$ 570.095,61; considerando ainda que a contribuinte efetuou compensações de estimativas com saldo negativo de períodos anteriores que se mostrou inexistente (fl. 352), o saldo negativo de IRPJ apurado foi de R\$ 34.444,35, ante a R\$ 830.145,67 declarado pela contribuinte;

(v) Quanto ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1999, verificou-se que a interessada é beneficiária de IRRF sobre remuneração de prestação de serviços e juros sobre o capital próprio oferecida à tributação (fl. 382); a contribuinte informa em planilhas (fls. 554 e 555) débitos de IRRF incidente sobre juros sobre o capital próprio compensados com imposto incidentes sobre rendimentos dessa mesma natureza, mas de ano-calendário diverso, o que não tem amparo na legislação; ademais, verificou-se que o IRRF sobre os juros sobre o capital próprio do quais foi beneficiário já foi aproveitado no ano-calendário de 1998 e planilha de fl. 555 apresenta um crédito no mês de março de R\$ 110.150,49 que não consta em Dirf, conforme pesquisa de fl. 403; comparando-se o valor do IRRF que teria sido compensado de R\$ 1.580.850,00 (Dctf - fl. 402) com o montante equivalente ao IRRF incidente sobre juros sobre o capital próprio do qual a contribuinte foi beneficiária, no valor de R\$ 963.213,88 (fl. 390) mais o saldo negativo de período anterior, correspondente ao ano-calendário de 1998, de R\$ 34.444,35, verifica-se que

ambos são insuficientes para quitar todo o IRRF incidente sobre os juros sobre o capital próprio devido em 1999; assim foi considerado apenas o valor do IRRF sobre a prestação de serviços, de R\$ 6.249,98, uma vez que não se comprovou a existência de saldo de IRRF sobre juros sobre o capital próprio a deduzir da apuração anual; foram somente consideradas as estimativas pagas mediante Darf s, no montante de R\$ 1.681.050,14, haja vista que o saldo negativo de 1998 não foi suficiente para quitar os débitos de IRRF — juros sobre o capital próprio e não há saldo remanescente para compensar as estimativas; assim, o saldo de IRPJ de 1999 apurado foi de R\$ 477.758,42 a pagar, não sendo gerado crédito a favor da contribuinte;

(vi) Quanto ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.2000, somente foram aceitas as estimativas decorrentes de pagamentos com Darf s, no valor de R\$ 3.295.247,97 (fls. 420/421), desconsiderando-se a parte declarada compensada com saldo negativo de períodos anteriores que se mostrou inexistente; o IRRF deduzido na linha 13 da Ficha 12A (Cálculo do IR sobre o Lucro Real - fl. 416) compõe-se de retenções relativas a aplicações financeiras/swap, prestação de serviços e juros sobre o capital próprio, compatíveis com o sistema Sief/Dirf (fls. 43/425 e 427); entretanto, constatou-se que parte da receita, correspondente à prestação de serviços não foi oferecida à tributação; a Dctf mostra que a interessada compensou IRRF sobre pagamento de juros sobre o capital próprio de R\$886.034,87 (fls. 436/439), com imposto da mesma natureza incidente sobre rendimentos dos quais foi beneficiário no valor de R\$ 794.312,08, demonstrando-se insuficiência de IRRF para fazer esta compensação e para deduzi-lo na apuração anual; calculando-se o saldo negativo do IRPJ, foi considerado apenas o IRRF sobre aplicações financeiras e o IRRF sobre prestação de serviços proporcional à receita oferecida à tributação no valor de R\$ 2.789,10, obtendo-se um direito creditório de R\$ 239.100,68;

(vii) Quanto ao saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.2001, verificou-se no sistema Sief/Dirf (fl. 457) que a interessada é beneficiária de IRRF compatível com o montante declarado à linha 13 da Ficha 12A de sua Dipj/2002 (fl. 450) e que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação (fl. 448); somente foram aceitas as estimativas decorrentes de pagamentos com Darf s (fls. 421), desconsiderando-se a parte declarada como compensada com saldo negativo de período anterior, uma vez que ele foi consumido em compensação do IRRF devido no período, consoante planilha e Dctf de fls. 467 e 477, inexistindo remanescente para quitar as estimativas devidas, conforme cálculos de fls. 478/480; apurou-se, assim, um saldo negativo de R\$ 1.023.273,91;

(viii) Quanto ao saldo credor referente à CSLL, foi aceito o valor demonstrado na Dipj/2000, reconhecendo-se um direito de crédito relativo ao ano-calendário de 1999 no valor de R\$ 5.860,50.

(ix) Quanto ao saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário 2000, foram constatadas compensações de estimativas com saldo credor de período anterior, conforme Dctf de fl. 444/446, restando insuficientes em R\$ 0,31, o que levou a uma redução do direito creditório declarado no correspondente valor, fixando-o em R\$ 116.798,41;

(x) Por fim, quanto ao saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário 2001, também foram constatadas compensações de estimativas com saldo credor de período anterior, conforme Dctf de fl. 481/482, restando também insuficientes em R\$ 0,31, levando, conseqüentemente, a uma redução de idêntico valor do direito creditório declarado na Dipj/2002, restando fixado em R\$ 347.360,07;

**(xi) Portanto, o direito creditório relativo aos saldos credores referentes ao IRPJ e CSLL apurados para o ano-calendário 2001 foi de R\$ 1.023.273,91 e R\$ 347.360,07, respectivamente. (destacou-se)**

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, defendendo o seu direito creditório. Os fundamentos e razões apresentados pelo contribuinte em seu apelo, foram assim sintetizados pelo acórdão proferido pela Turma de Julgamento *a quo*:

(a) O saldo credor do IRPJ do ano-calendário 2001 foi glosado pela Receita Federal em R\$ 263.497,68, sendo que tal valor decorre de compensações efetuadas com o saldo negativo do ano-calendário 2000;

(b) No que tange ao ano-calendário 2000, a Impugnante entende que o saldo credor é de R\$ 335.578,95, não reconhecido em razão de o fato de a fiscalização não ter reconhecido indevidamente créditos de IRRF no valor de R\$ 168.867,06 e de saldo negativo de períodos anteriores no montante de R\$ 32.762,87;

(c) Quanto ao IRRF indevidamente glosado em R\$ 168.867,06, a fiscalização presumiu que fora compensado R\$ 794.312,08 a título de IRRF — Juros sobre o Capital Próprio, quando o valor utilizado foi de R\$ 731.088,62, conforme demonstrado na planilha 110 anexa (doc. 03);

(d) Quanto ao crédito no montante de R\$ 32.762,87, suscita, inicialmente, extinção do direito de o Fisco questionar os saldos negativos apurados em Dipj's de anos anteriores, sendo que, em um deles, já se passaram mais de dez anos;

(e) Em relação ao saldo credor apurado em 31.12.1996, o Fisco entendeu que parte do valor de IRRF deduzido na apuração anual do IRPJ somente poderia ser deduzida do imposto a recolher relativo a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros ou outros interesses, o que teria levado à glosa de R\$ 107.598,97, procedimento indevido, eis que, à época, a Manifestante estava amparada pela IN SRF n.º 21/1997 que autorizava a compensação de quaisquer tributos e contribuições sob a administração do órgão, ainda que não fossem da mesma espécie ou de mesma destinação constitucional;

(f) Quanto ao saldo credor do IRPJ relativo ao ano-calendário de 1997, a Autoridade Fiscal glosou o valor de R\$ 311.545,21, sendo que parte dele se refere ao saldo negativo relativo a 1996, razão pela qual a decisão merece reforma;

(g) Já em relação à glosa de R\$ 203.946,54 (diferença entre R\$ 311.545,21 e R\$ 107.598,97), o Agente Fiscal não a justificou, caracterizando cerceamento de seu direito de defesa, justificando por si só, a reforma do Despacho Decisório em relação ao ano de 1997;

(h) Quanto ao saldo negativo apurado em 1998, a Autoridade Fiscal glosou o valor de R\$ 535.651,26, sendo que parte dele se refere ao saldo negativo relativo a 1997, no valor de R\$ 311.545,21, já comprovado no item anterior;

(i) Já em relação à glosa de R\$ 224.106,05 (diferença entre R\$ 535.651,26 e R\$ 311.545,21), o Agente Fiscal não a justificou, caracterizando, mais uma vez, cerceamento de seu direito de defesa;

(j) A Fiscalização, ainda em referência a 1998, somente aceitou a dedução do valor do IRRF incidente sobre a percepção de juros sobre o capital próprio na proporção da receita supostamente oferecida à tributação, levando à glosa de R\$ 292.258,92 e, tendo em vista que a Manifestante está com dificuldades de recompor esses números, em face de envolver documentos antigos e de ter sido incorporada, protesta pela junta de documentos que comprovam seu direito de crédito no valor de R\$ 830.145,67 e não no valor de R\$ 570.095,61, como consignado na decisão recorrida;

(l) Em relação ao ano-calendário de 1999, foi glosado o valor de R\$ 579.519,83, oriundo do saldo credor de 1998, já comprovado anteriormente, razão pela qual merece também reforma a decisão combatida; e,

(m) Assim, resta claro que a glosa no valor de R\$ 32.762,87, relativo às compensações com saldos de períodos anteriores efetuadas no ano de 2000, não merece prosperar, restando demonstrado a suficiência de saldo negativo para quitar também o valor de R\$ 263.497,68, devendo ser acatada as razões ora apresentadas.

A DRJ de São Paulo, contudo, ao proferir a análise das razões do apelo do ora Recorrente, entendeu por bem julgar como improcedente a Manifestação de Inconformidade. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO DO ATO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Descaracterizada a alegação de cerceamento de defesa, por ausência de motivação, quando a leitura do ato atacado revela uma fundamentação clara e objetiva da matéria decidida.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

**SALDO NEGATIVO. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTO. ANÁLISE. PRAZO DECADENCIAL. INOCORRÊNCIA.**

O poder conferido à Autoridade Fiscal para verificar a regular apuração de saldo negativo de imposto de renda demonstrada em Declaração de Rendimentos, exercido com a finalidade de verificar a liquidez e certeza de direito creditório suscitado pelo contribuinte, não é limitado pelo prazo decadencial aplicável à atividade administrativa de lançamento.

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

Ano-calendário: 2001

**INDÉBITO TRIBUTÁRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPROVAÇÃO.**

A restituição de saldo negativo de IRPJ apurado por contribuinte condiciona-se à demonstração de sua certeza e liquidez, o que inclui a comprovação dos itens que compõem a respectiva apuração.

**IRRF. RECEBIMENTO DE DIVIDENDOS. BONIFICAÇÃO EM DINHEIRO. LUCROS. TRATAMENTO DO IMPOSTO. COMPENSAÇÃO.**

O imposto de renda retido na fonte sobre dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, recebidos durante a vigência do art. 2º da Lei n.º 8.894, de 1994 não são passíveis de restituição e, somente são compensáveis com o imposto que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tiver de recolher na condição de fonte pagadora de rendimentos dessa mesma natureza, inclusive com o retido sobre os valores pagos ou creditados a títulos de juros remuneratórios do capital próprio, nos termos do art. 2º da IN SRF n.º 12, de 1999.

**IRRF. APURAÇÃO DO IRPJ. DEDUÇÃO. RENDIMENTO TRIBUTADO PARCIALMENTE. DEDUÇÃO PROPORCIONAL.**

O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos a pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá ser compensado com o imposto de renda devido ao final do período de apuração proporcionalmente aos rendimentos tributados.

Ao ter ciência do acórdão proferido, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, em especial, em sede preliminar, alega a decadência do direito de o fisco revisar os saldos negativos anteriores e, no mérito, defende a composição dos saldos negativos, nos exatos termos transcritos acima.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

**DA TEMPESTIVIDADE.**

Como se denota dos autos o Recorrente foi intimado do acórdão proferido pela DRJ de São Paulo (SP) no dia 16/03/2009 (comprovante de fl. 708), apresentando o Recurso Voluntário no dia 15/04/2009 (comprovante de fl. 712), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos que dispõe o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

**DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**

Em sede preliminar, o Recorrente sustenta que, por decurso de prazo decadencial, a fiscalização, ao analisar o pedido de restituição em comento, não poderia verificar a composição dos saldos negativos pretéritos.

Neste sentido, argumenta “*que toda e qualquer conclusão da Secretaria da Receita Federal no sentido de que não existe saldos negativos nos anos anteriores deve ser de pronto afastada, pois referido questionamento por parte da Receita Federal deve ser feito através de lançamentos e não através de glosa em pedido de compensação*”.

Não assiste razão à Recorrente.

Não há que se falar em decadência no presente caso, uma vez que o prazo decadencial invocado pelo Recorrente é para a constituição do crédito tributário. Quando não há crédito constituído pela Fazenda Pública, que apenas promove a análise dos saldos negativos anteriores e, em sequência, glosa parte do direito creditório, por serem aqueles saldos negativos inexistentes total ou parcialmente.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em que pese algumas divergências, tem fixado o entendimento neste sentido, qual seja: a análise e eventual glosa de saldo negativo que compõe o direito creditório invocado pelo contribuinte não se sujeita ao prazo decadencial, quando desta análise não há a constituição de tributo a pagar. Neste sentido, veja-se julgado proferido pela Câmara Superior:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIACÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Acórdão nº 9101-003.994 – Sessão de 18/01/2019)

Há que se ressaltar, inclusive, que este entendimento tem sido adotado por esta Turma de Julgamento em diversos julgados. Cita-se recente decisão proferida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA - INOCORRÊNCIA

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.

IRPJ - SALDO NEGATIVO - DIREITO CREDITÓRIO - IRRF - SUMULA 80

A mingua de comprovação, por parte do contribuinte, de que as receitas que geraram a retenção na fonte do IRPJ foram efetiva e concretamente levadas à tributação, tornam-se indedutíveis as parcelas do IRRF suportadas para fins de apuração de eventual saldo negativo do imposto. (Acórdão n.º 1302-003.527 – Sessão de 17/04/2019)

Desta feita, REJEITA-SE a PRELIMINAR de decadência apresentada no Recurso Voluntário ora analisado.

#### DO MÉRITO.

Quanto ao mérito da presente discussão, o Recurso Voluntário do Recorrente replicou os fundamentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, não trazendo qualquer elementos ou documentos novos afim de desconstruir o acórdão proferido pela DRJ de São Paulo.

No que tange a prova documental, em que pese ter alegado, desde a peça de ingresso, dificuldade em obter documentos comprobatórios do seu direito, notadamente por ter sido incorporada, a Recorrente não trouxe qualquer documento capaz de demonstrar seu direito creditório, além daqueles que já tinham sido apresentados pela fiscalização.

Por outro lado, não se pode perder de vista que, como ressaltado no acórdão recorrido, *“o valor em litígio é de R\$ 263.497,69 e corresponde à diferença entre o valor de R\$ 1.286.771,60, pleiteado pela interessada a título de saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário 2001 e aquele deferido pela Autoridade Fiscal, de R\$ 1.023.273,91, não havendo inconformismo em relação ao decidido quanto ao crédito de CSSL”*.

Pois bem. Assiste razão em parte à Recorrente, em especial no que tange à composição do saldo negativo do ano-calendário de 1996, deixando claro que o direito creditório invocado e objeto do presente processo é decorrente dos saldos negativos apurados desde aquele ano: 1996. Explica-se:

#### DO SALDO NEGATIVO DE 1996

Quando proferiu a análise do saldo negativo de 1996 (declarado na DIPJ de 1997), a fiscalização consignou o seguinte:

Em consulta ao sistema IRF/CONS (fl. 328), verificou-se que a empresa é beneficiária de IRRF no montante de R\$ 110.263,21. Entretanto, parte deste valor (R\$ 102.585,60) refere-se a *“Rendimentos de ações, quotas ou quinhão de capital — Lucros apurados no período de 01/01/94 a 31/12/95”* — código de receita 4424, sendo que o imposto retido referente a este tipo de rendimento de capital poderá ser deduzido do imposto a recolher relativo a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros ou outros interesses, mas não tem previsão legal para ser deduzido na apuração anual do imposto de renda, conforme art. 2º da Lei n.º 8.849, de 28 de janeiro de 1994, com alterações dadas pelo art. 2º da Lei 9.064, de 20 de junho de 1995:

Ou seja, para a fiscalização, como parte do IRRF (R\$ 102.585,60) era decorrente de *“Rendimentos de ações, quotas ou quinhão de capital — Lucros apurados no período de 01/01/94 a 31/12/95”*, não poderia, a Recorrente, incluir, na apuração do saldo negativo, este valor, uma vez que este, supostamente, só poderia ser *“deduzido do imposto a recolher relativo a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros ou outros interesses”*. Afirmou, ainda, que não haveria previsão legal para o montante de IRRF ser deduzido na apuração do Imposto de Renda.

A DRJ de São Paulo, na mesma linha do despacho decisório, teve o mesmo entendimento, quando proferiu o acórdão recorrido. A Turma Julgadora a quo, deixando claro seu posicionamento, consignou que *“no caso das pessoas jurídicas, a norma veiculava a*

*possibilidade de o IR descontado sobre a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses ser considerado como uma antecipação, sujeita a correção monetária, compensável com o imposto de renda que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tivesse que recolher por ocasião da distribuição e pagamentos de rendimentos dessa mesma natureza a terceiros”.*

No acórdão recorrido, pode-se verificar que, como o contribuinte não se enquadrava no que restou disposto no art. 2º da IN SRF n.º 12, de 10.02.1999, fixou-se o entendimento de que *“a tributação do imposto de renda na fonte tornou-se definitiva, restando tal valor indevidamente deduzido do imposto devido ao término do período de apuração”.*

E é justamente com essa afirmação, ou seja, de que a tributação se tornou definitiva, é que não se pode concordar.

No presente caso, como, a partir de 1996, os dividendos deixaram de ser tributados, nos termos da Lei n.º 9.249/95, a Recorrente não teria mais como compensar os valores retidos a título de IRRF.

E se prevalecer o entendimento da fiscalização, referendado pela DRJ, restará obstaculizado o exercício do direito creditório. Ademais, estará se criando uma tributação definitiva de IRRF, sem previsão legal para tanto.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal Administrativo já se manifestou sobre o tema, como se observa da ementa abaixo, deixando clara a possibilidade de haver a restituição/compensação do IRRF após o advento da Lei n.º 9.249/95. Confira-se:

IRRFONTE - DIVIDENDOS - PREJUÍZO - LUCROS AUFERIDOS NOS ANOS-BASE DE 1994 e 1995 - COMPENSAÇÃO - RESTITUIÇÃO - Em havendo prejuízos, o contribuinte tem direito à compensação/restituição do IRF sobre dividendos, mesmo após o advento da Lei n.º. 9249, de 1995, possibilidade expressa na Instrução Normativa n.º. 12/99, que rechaça a hipótese de definitividade, na hipótese dos autos, prevista na letra “c” do § 1º do art. 2º da Lei n.º. 8849, de 1994, com a redação que lhe deu a Lei n.º. 9.064, de 1995. Recurso especial negado. (acórdão n.º CSRF/04-00.136 – Sessão de 13/12/2005).

E este entendimento tem sido adotado pelas Turmas Ordinárias de Julgamento, como se pode depreender dos julgados cujas ementas seguem transcritas abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1996

IRRF SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS. RESTITUIÇÃO.

O IRRF descontado pela fonte sobre dividendos pagos ou creditados a pessoas jurídicas durante o ano-calendário de 1995 possui natureza antecipatória e, portanto, passível de restituição, quando o contribuinte não possuir forma prescrita em lei para compensação. (art. 2º da Lei n.º 8.894/1994 com redação dada pelo art. 2º da Lei n.º 9.064/1995). (Acórdão n.º 1301-003.662 – Sessão de 22/01/2019)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IRRF SOBRE DIVIDENDOS.

O valor do imposto retido sobre dividendos recebidos pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real que não puder ser compensado com o imposto de renda retido sobre lucros ou dividendos por ela distribuídos, pode ser compensado com o imposto com o imposto incidente sobre o lucro real da pessoa jurídica. (Acórdão n.º 1402-002.695 – Sessão de 26/07/2017)

Desta feita, no caso do saldo negativo de 1996, deve ser revertida a glosa da fiscalização, referente ao IRRF, no valor de R\$ 102.585,60, com a respectiva repercussão nos demais anos-calendários.

#### DO SALDO NEGATIVO DOS DEMAIS ANOS – 1997 a 2001

No que se refere aos saldos negativos dos demais anos-calendários, a Recorrente não conseguiu demonstrar e comprovar a legitimidade do direito creditório, não trazendo qualquer argumento novo que pudesse, de alguma forma, desconstruir as ilações da fiscalização e da Turma Julgadora a quo.

Ademais, no Recurso Voluntário, não foi devolvida a este Conselho a discussão acerca do cerceamento de defesa – por suposta falta de motivação do despacho decisório – como a Recorrente havia argumentado em sua Manifestação de Inconformidade, notadamente quando estava defendendo a legitimidade do saldo negativo de 1997.

Desta feita, tendo em vista que este relator não discorda das razões de decidir da DRJ com relação aos demais anos-calendários em discussão (composição dos saldos negativos), adota-se como fundamento do presente acórdão o que restou decidido pela DRJ de São Paulo (SP), nos termos autorizados pelo § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF. Transcreve-se:

##### **Saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1997**

O montante do IRRF declarado pela contribuinte na ficha de apuração anual do IRPJ foi de R\$ 140.458,20.

A Autoridade Fiscal verificou que no sistema IRF/Consulta, à fl. 338, um montante de R\$ 140.877,58, a título de IRRF informado pelas fontes que retiveram o imposto de renda durante o ano, sendo correspondente ao rendimento oferecido à tributação nas Fichas 03 (fl. 331) e Ficha 06 (fl. 332) da DIRPJ/1998.

Assim, a título de IRRF, adotou-se o valor de R\$ 140.877,58, obtido das informações do IRF/Consulta, como parâmetro do IRRF na composição do saldo do imposto de renda a pagar. Desse valor, a Autoridade Fiscal deduziu R\$ 22.830,50, pois a contribuinte informara compensação de IRRF com a estimativa de IRPJ correspondente ao mês de dezembro (Ficha 09, fl. 337).

A contribuinte não fez prova de que fora beneficiária de rendimentos e de retenção na fonte de imposto de renda superiores àqueles informados em sua DIRPJ. Portanto, concluiu acertadamente a Autoridade Fiscal que o IRRF de R\$ 22.830,50, deduzido pela contribuinte de parte da estimativa de dezembro, estava contido no valor de R\$ 140.877,58, aproveitado pela contribuinte para deduzir o imposto de renda anual devido, gerando uma duplicidade de dedução do IRRF. Desta forma, efetuando o devido expurgo, remanesceu um saldo disponível de IRRF para aproveitamento na apuração anual de R\$ 118.047,08.

Tendo em vista que a contribuinte informara na planilha entregue à fl. 531 que parte do imposto de renda mensal estimado de 1997 (janeiro, fevereiro e junho) fora deduzida com a utilização do saldo negativo do IRPJ de 1996 apurado originalmente por ela, mas que restou substancialmente diminuído posteriormente pela Autoridade Fiscal, houve a necessidade de se recalcular as citadas compensações ante o novo valor do crédito apurado.

Assim, utilizando-se do sistema de cálculos "NEO SAPO" (fls. 340/342), a Autoridade Fiscal tomou o saldo credor de 1996, recalculado para R\$ 7.887,21, e verificou que ele somente foi suficiente para compensar apenas parte do imposto devido de janeiro, remanescendo ainda um débito de R\$ 24.325,69 para esse mês.

A título de estimativas, somente restou caracterizado o pagamento no montante de R\$ 30.717,71, compreendido nesse valor a correspondente a, de dezembro, de R\$

22.830,50, quitada com o IRRF, e a, de parte de janeiro, de R\$ 7.887,21, extinta com o saldo remanescente do crédito de imposto de renda de 1996.

Ao final, obteve-se um valor de IRPJ a pagar de R\$ 171.087,01, consoante abaixo quadro que se segue:

(...)

Da leitura do Despacho Decisório atacado, verifica-se que a análise efetuada pela Autoridade Fiscal foi clara, bem como os fundamentos expostos, permitindo à contribuinte conhecer os motivos que levaram à redução do saldo credor vindicado, sendo improcedente a alegação de cerceamento de defesa por ausência de motivação do ato administrativo praticado.

#### **Saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1998**

Quanto ao saldo negativo apurado em 1998, a Autoridade Fiscal não aceitou o valor de R\$ 535.651,26, deduzido pela contribuinte do imposto de renda anual devido, a título de estimativas mensais pagas durante o ano-calendário.

Conforme restou demonstrado, a contribuinte não apresentava, ao final de 1997, saldo negativo de períodos anteriores compensáveis. Tendo em vista esta circunstância e constatando que na Ficha 12 da Dipj/1999 (fl. 352 — Cálculo do Imposto de Renda por Estimativa) a contribuinte deduzira valores dessa natureza do imposto mensal devido, ao longo do ano-calendário de 1998, a Autoridade Fiscal agiu corretamente ao glosá-los.

Em relação ao valor do IRRF deduzido pela contribuinte do IRPJ anual devido, a, Autoridade Fiscal reduziu-o de R\$ 830.145,67 para R\$ 570.095,61, glosando-o em R\$ 260.050,06.

O sistema IRF/Consulta, à fl. 362, aponta que a contribuinte foi beneficiária de rendimentos que resultaram em retenção de IR ao valor de R\$ 1.006.485,41. Desse montante, a Autoridade Fiscal aceitou o IRRF correspondente aos rendimentos decorrentes da prestação de serviços (R\$ 5.800,94) e de aplicações financeiras (R\$ 68,18), uma vez que foi confirmada a tributação dessas receitas.

Todavia, os rendimentos correspondentes aos juros sobre o capital próprio informados pelas fontes pagadoras totalizaram R\$ 6.670.775,52, ao passo que a contribuinte somente ofereceu à tributação R\$ (sic) R\$ 4.761.509,92, conforme declarou à Linha 22 da Ficha 07 da Dipj/1999 (fl. 348).

Desta forma, a Auditora-Fiscal reconheceu, inicialmente, um valor de IRRF incidente sobre rendimentos de juros sobre o capital próprio proporcional à receita oferecida à tributação, de R\$ 714.226,49 (R\$ 4.761.509,92 x 15%). Todavia, a Autoridade Fiscal descobriu que parte desse IRRF fora utilizado pela contribuinte, agora na condição de fonte pagadora de juros sobre o capital próprio, consoante Dctf e cópias dos documentos anexados ao processo nº 13811.003946/2003-86 (fls. 355 a 361), para compensar o IR retido e devido, o que resultou em uma diminuição em R\$ 150.000,00 do saldo do IRRF incidente sobre tais rendimentos, sendo fixado em R\$ 564.226,49.

Quanto a esse tópico, a contribuinte apenas se restringiu a alegar que estaria com dificuldade de recompor esses números em face de ter sido incorporada e em razão de envolver documentos antigos, mas que seriam trazidos oportunamente.

O ônus de demonstrar o direito é daquele que o alega e a Manifestante já deveria ter trazido os ventilados documentos junto com o presente recurso.

Assim, em relação ao IRRF passível de compensação, a Autoridade Fiscal demonstrou cabalmente sua formação no montante de R\$ 570.095,61, correspondente à somatória do imposto retido em razão de recebimento de juros sobre o capital próprio (R\$ 564.226,49), prestação de serviços (R\$ 5.800,94) e aplicações financeiras (R\$ 68,18).

Portanto, não há reparo a ser feito na decisão da Autoridade Fiscal em relação ao saldo credor do IRPJ referente ao ano-calendário de 1998, sendo corretamente fixado em R\$ 34.444,35, consoante quadro que se segue:

(...)

#### **Saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.1999**

A contribuinte compensou na apuração anual do IRPJ um montante de IRRF de R\$ 14.776,86.

Conforme sistema Sief/Dirf (fls. 389/390), a contribuinte foi beneficiária de rendimentos correspondentes a prestação de serviços e de juros sobre o capital próprio.

Quanto ao IR retido em razão do recebimento de pagamento pela prestação de serviços, a Autoridade reconheceu o valor de R\$ 6.246,98 constante em Dirf.

A diferença de IRRF declarado pela contribuinte na apuração anual seria, portanto, oriunda do IR retido em razão do recebimento de juros sobre o capital próprio.

Entretanto, não ficou demonstrada a certeza e liquidez desse valor. A contribuinte confessou em Dctf (fl. 402) ser devedora, na condição de fonte pagadora de juros sobre o capital próprio, de IRRF no valor de R\$ 1.580.850,00.

A contribuinte informou às fls. 554 e 555 que esses débitos teriam sido compensados com o IRRF dessa mesma natureza. Sucede que, comparando-se o IRRF devido e que teria sido compensado, no valor de R\$ 1.580.850,00, com o montante equivalente ao IRRF incidente sobre juros sobre o capital próprio do qual a contribuinte foi beneficiária, no valor de R\$ 963.213,88 (fl. 390) mais o saldo negativo de período anterior, correspondente ao ano-calendário de 1998, de R\$ 34.444,35, tem-se um suposto crédito de R\$ 997.658,23, valor este insuficiente para concretizar a compensação informada e tampouco, capaz de gerar um saldo de IRRF sobre juros sobre o capital próprio a ser deduzido na apuração anual do IRPJ.

Assim, apenas foi considerado como compensável, o valor do IRRF sobre a prestação de serviços, de R\$ 6.249,98.

Quanto às estimativas, declaradas no valor de R\$ 2.252.040,09, somente foram aceitas aquelas pagas mediante Darf s, no montante de R\$ 1.681.050,14 (fl. 386), haja vista que o saldo negativo de 1998 teria se extinguido com a quitação parcial dos débitos de IRRF juros sobre o capital próprio, inexistindo, desta maneira, saldo remanescente de períodos anteriores para compensar as estimativas.

Portanto, o saldo de IRPJ de 1999 apurado foi de R\$ 477.758,42, a pagar, não sendo gerado crédito a favor da contribuinte, conforme abaixo demonstrado:

(...)

#### **Saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.2000**

No que tange ao ano-calendário 2000, a Impugnante alega que o saldo credor pleiteado de R\$ 335.578,95 não foi aceito, em razão de o fato de a fiscalização, indevidamente, não ter reconhecido créditos de IRRF no valor de R\$ 168.867,06, nem o saldo negativo de períodos anteriores no montante de R\$ 32.762,87 aproveitado para compensar estimativas.

Consoante visto anteriormente, ao final de 1999 não havia saldos negativos de IRPJ passíveis de compensação ao longo do ano-calendário de 2000. Logo, não havia fundamento para que a Autoridade Fiscal aceitasse compensações de estimativas com saldos negativos de períodos anteriores de R\$ 32.762,87, tendo, acertadamente, somente aceito os pagamentos do imposto de renda mensal com Darf' s, no valor de R\$ 3.295.247,97 (fls. 420/421).

Já o IRRF deduzido na linha 13 da Ficha 12A (Cálculo do IR sobre o Lucro Real - fl. 416) compõe-se de retenções relativas a aplicações financeiras/swap, prestação de serviços e juros sobre o capital próprio compatíveis com as informações coletadas no sistema Sief/Dirf (fls. 423/425 e 427), sendo que o valor glosado pela Autoridade Fiscal foi de R\$63.715,40 e não de R\$ 168.867,06, como alegou a Manifestante.

Tendo constatado a Autoridade Fiscal que parte dos rendimentos correspondentes à remuneração por serviços prestados de R\$ 218.919,75 (fl. 427) não foi oferecida à

tributação (em Dipj, foi declarado R\$ 185.940,22 - fl. 414), foi considerado corretamente apenas o IRRF no valor proporcional aos rendimentos tributados montante de R\$ 2.789,10, ao invés de R\$ 3.283,80.

Quanto às retenções decorrentes de rendimentos provenientes de aplicações financeiras, a Autoridade Fiscal aceitou integralmente o IRRF informado pela contribuinte na Ficha 43 de sua Dipj, no montante de R\$ 102.362,56 (fl. 422).

A Manifestante alega que a fiscalização presumiu, equivocadamente, que fora compensado R\$ 794.312,08 a título de IRRF — Juros sobre o Capital Próprio, quando o valor utilizado teria sido de R\$ 731.088,62, conforme planilha anexada (doc. 03) em que é demonstrado como o IRRF incidente sobre os juros sobre o capital próprio devido pela contribuinte foi quitado e que, em tese, deveria refletir os mesmos valores confessados em Dctf.

Todavia, existe divergência entre os dois documentos, uma vez que em Dctf a contribuinte informou ter quitado tais débitos, em parte, com compensações no montante de R\$ 886.034,87, originários de IR retido em razão de ser beneficiária de pagamentos de juros sobre o capital próprio (fls. 436/439).

Tendo em vista que a Dctf é uma declaração que tem força de confissão de dívida, é inegável o maior valor probante desse documento em relação à planilha juntada pela Manifestante e intitulada de doc. 03.

Assim, serão aceitos os dados constantes em Dctf para analisar a retenção do IR referente aos juros sobre o capital próprio recebidos pela contribuinte e de que maneira eles compõem o IRRF compensável do IRPJ devido.

Conforme mencionado, a contribuinte informou em Dctf, ter quitado débitos do IR que ela reteve, na condição de fonte pagadora de juros sobre o capital próprio, em parte, mediante compensações no montante de R\$ 886.034,87, originários de IR retido anteriormente, em razão de ser beneficiária de rendimentos dessa mesma natureza. Todavia, o sistema Sief/Dirf aponta que ela seria beneficiária de rendimentos que causaram a retenção de IR ao valor de R\$ 794.312,08, demonstrando que, além de tal valor ter sido totalmente consumido na sobredita compensação, ainda se mostrou insuficiente.

Assim, se o valor de IR retido da contribuinte a título de juros sobre o capital próprio sequer foi suficiente para quitar o correspondente devido na condição de fonte pagadora, conclui-se inexistir saldo desse IRRF que pudesse compor o IRRF informado na linha 13 da Ficha 12A (Cálculo do IR sobre o Lucro Real).

Corretamente fixou a Autoridade Fiscal o montante do IRRF compensável do IRPJ devido em R\$ 105.151,66, composto pela retenção decorrente da prestação de serviços proporcional à receita oferecida à tributação no valor de R\$ 2.789,10 e daquelas, decorrentes de aplicações financeiras, de R\$ 102.362,56.

Portanto, tem-se corretamente apurado pela Auditora-Fiscal, um saldo credor de IRPJ no ano de 2000, no valor de R\$ 239.100,60:

(...)

#### **Saldo negativo do IRPJ apurado em 31.12.2001**

Conforme visto anteriormente, o direito de crédito vindicado exigiu a análise do saldo credor do IRPJ que foi apurado em 1996, na medida em que a Autoridade Fiscal constatou que todos os períodos de apuração posteriores, inclusive o de 2001, objeto do pedido de restituição ora em análise, poderiam estar influenciados pelo saldo credor daquele ano.

Assim, demonstrado que a pessoa jurídica apurou um saldo credor maior do que o efetivamente devido em 1996 e que esse valor se refletia nos anos subsequentes, a Autoridade Fiscal recalculou os resultados fiscais posteriores, subtraindo a parcela credora incorretamente apurada pela contribuinte, tendo chegado ao ano-calendário de

2000, a um saldo credor do IRPJ de R\$ 239.100,68, ante a um saldo originalmente apurado pela contribuinte de R\$ 335.578,95.

O saldo negativo do IRPJ apurado pela contribuinte no ano-calendário de 2001 foi de R\$ 1.286.771,60, ao passo que a Autoridade Fiscal reconheceu o valor de R\$ 1.023.273,91, gerando uma divergência em discussão de R\$ 263.497,68.

Segundo a Manifestante, o saldo negativo de 2000 seria suficiente para cobrir a diferença apontada no Despacho Decisório. Entretanto, os autos demonstram que não lhe assiste razão.

A contribuinte, na condição de fonte pagadora de rendimentos, efetuou retenções do IR no curso do ano-calendário de 2001, cujos débitos foram confessados em Dctf (fls. 468/477), sendo que, dentre eles, estão informados três débitos referentes ao IRRF incidente sobre rendimentos do trabalho assalariado no país — código 0561, extintos mediante compensações.

O crédito disponível para efetuar as referidas extinções dos débitos confessados era o saldo negativo do IRPJ do ano de 2000, no valor de R\$ 239.100,68. A Autoridade Fiscal demonstrou, consoante extrato do sistema "Neo Sapo" (fls. 479/480), que esse crédito foi totalmente exaurido com as compensações dos três débitos de IRRF.

A dedução que provocou a divergência entre o saldo negativo originalmente apurado pela contribuinte e o recalculado pela Autoridade Fiscal foi aquela relativa ao valor das estimativas mensais do imposto de renda declarado à linha 16 da Ficha 12A de sua Dipj/2002 (fl. 450) no valor de R\$ 875.685,45.

Parte dessas estimativas teria sido compensada com saldo negativo de períodos anteriores, conforme Dctf de fl. 454/455. Todavia, inexistindo mais saldo credor disponível, haja vista que aquele originário do ano-calendário de 2000 foi exaurido em compensações do IRRF devido, a Autoridade Fiscal somente aceitou, corretamente, o montante correspondente às estimativas extintas mediante pagamento com Darf que perpez o valor de R\$ 612.187,76 (fls. 421).

## DA CONCLUSÃO

Por tudo o que foi aqui exposto, **VOTA-SE por REJEITAR A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA e, no mérito, para DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO**, apenas para reconhecer o valor de R\$ 107.598,67 na composição do saldo negativo do ano-calendário de 1996.

Assim, com base neste reconhecimento, deve ser feita a recomposição dos saldos negativos dos anos seguintes e, por consequência, ser reconhecido o direito creditório dentro dos contornos ora definidos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

## Voto Vencedor

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, redator designado.

Com a devida vênia ao D. Relator, mas ousando, dele divergir quanto ao ponto específico em que dera provimento ao apelo, mormente quanto ao problema afeito ao aproveitamento do IRFonte para formação do saldo negativo relativo ao ano de 1996.

Com efeito, como se extrai dos preceitos do art. 2º da Lei 8.849/94, a regra contida especialmente na alínea “c” do seu § 1º, é, de fato, explícita ao dispor que, afora os casos descritos em “a” e “b”, a exação deixaria de ser considerada mera antecipação do IR devido pelo beneficiário dos dividendos, lucros ou bonificações e, nesta esteira, não comportaria a sua inclusão no ajuste do imposto calculado ao fim do ano-calendário.

Particularmente, e com a devida vênia ao D. Relator, cujas ponderações são sempre bem fundamentadas e de difícil achaque, mas há, em suas razões de decidir, um erro de premissa importante.

Notem, particularmente quanto a decisão invocada no voto condutor, emanada pela CSRF, que a questão ali enfrentada **cingia ao pedido de restituição/compensação** da parcela do IRFonte suportado pelo contribuinte em decorrência da percepção de lucros e dividendos. Não se estava lá, vejam bem, discutindo se o predito Fonte poderia ou não compor o saldo de ajuste mas, objetivamente, ante a impossibilidade de sua dedução na forma da alínea “b” da Lei 8.849, citada acima, se aquele valor poderia ser objeto de recuperação, via procedimento compensatório.

É óbvio que o texto legal, por conta das imprecisões inerentes à língua ou aos códigos de linguagem, pode desafiar interpretações que vão além do sentido semântico-sintático de seus dizeres. O exercício hermenêutico, todavia, encontra limites objetivos na própria norma jurídica, limites estes divisíveis no sentido mínimo das palavras empregadas no prescritivo legal.

Válida, aqui, a menção feita por Frederick Shauer ao debate realizado por H. L. A Hart e Lon Fuller, em que o primeiro, ao tratar do direito “estatutário” inicia suas ponderações a partir de uma norma que proibia a entrada de “veículos” em um parque público<sup>1</sup>. A discussão que se sucede se centra no que se pode entender por veículo; isto é, ao mencionar “veículo” a lei estaria se referindo exclusivamente à automóveis? Abarcaria outros tipos de veículos autopropulsores ou não? Aviões seriam veículos, para os fins da norma? Carrinhos de bebê ou skates?

Como apontado por Shauer, Hart destaca o exemplo em questão justamente para demonstrar as duas características próprias das proposições legais, quais sejam, um significado mínimo (ou o que chama de “*core of settle meaning*”), do qual, como afirmei acima, não podemos nos dissociar totalmente, e uma área cinzenta ou de “*penumbra*”. E é, justamente, e somente, quando observada esta última característica que o intérprete deverá ultrapassar o sentido semântico-gramatical para apreender a exata extensão e compreensão da norma, lançando mão, agora, justificadamente, dos demais métodos hermenêuticos.

No caso vertente, e *a priori*, a expressão “*será [...] definitivo, nos demais casos*” preconizada pela lei encerra um e um sentido apenas: não será considerada antecipação para fins de definição do montante a ser recolhido pelo contribuinte ao fim do ano-calendário.

Notem, pois, que a norma não está tratando, objetivamente, da possibilidade de se repetir este valor, mormente a partir da nova regra que entrou em vigor ao final do ano de 1995 (Lei 9.245, que isentou o pagamento de lucros e dividendo do IR); ela apenas aventa a impossibilidade desta importância compor eventual saldo a pagar ou saldo negativo do imposto na declaração anual do ajuste, sendo este, inclusive, o contexto em que a CSRF analisou o caso paradigma invocado pelo D. Relator.

---

<sup>1</sup> SHAUER, Frederick. *Thinking Like a Lawyer: A New Introduction to Legal Reasoning*. Cambridge Massachussets, London, England: Havard University Press, 2009, p. 152.

Como bem lembra Humberto Ávila ao classificar os métodos interpretativos a fim de viabilizar a construção de um argumento racional sobre os contornos de uma dada norma jurídica, o sentido gramatical somente pode ser superado caso existam fundamentos suficientes para ultrapassar a compreensão eminentemente literal:

Se as normas são inteligíveis no contexto da linguagem ordinária, elas devem ser interpretadas de acordo com o significado que um cidadão médio iria atribuir-lhe como sendo o significado mais imediato, ao menos que existam razões suficientes para uma interpretação diversa (ÁVILA, 2001, p. 162).

Tivesse, neste passo, o recorrente pleiteado a restituição/compensação dos valores concernentes ao IRRF suportado no ano de 1996, e fosse este o objeto da demanda em análise, por certo me filiaria ao entendimento externado no acórdão proferido pela CSRF.

Mas, como dito, não é isso que estamos aqui enfrentando. O caso, destaque-se, cinge a possibilidade, ou não, de se incluir esta importância nas parcelas que compuseram o saldo negativo apurado naquele ano-calendário. E, como exposto acima, entendo, com as renovadas vênias ao D. relator, que a literalidade da lei (Lei 8.849), não permite.

Assim, ousou divergir do D. Relator, para NEGAR PROVIMENTO também nesta parte, ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca