



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.904124/2010-76
ACÓRDÃO	1102-001.679 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WLM INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO. IRRF. REQUISITOS. PROVA DA RETENÇÃO. TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. DESPACHO DECISÓRIO. AFERIÇÃO COMPLETA PREJUDICADA. COLEGIADO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. PODER-DEVER DE INVESTIGAR. ALEGAÇÃO EM RECURSO. NULIDADE DA DECISÃO DE PISO. INOVAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. DESCABIMENTO.

Deve a administração tributária, aí incluídos os colegiados de primeiro grau, investigar a higidez do crédito vindicado, na base de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e à luz do que esclarecido e instruído pelo autor do feito, o particular, para que, em se cumprindo os requisitos legais, especialmente, no caso concreto, aqueles enunciados na Súmula CARF nº 80, possa o indébito ser oponível à Fazenda Nacional.

É descabida a alegação de nulidade por inovação de critério jurídico de decisão colegiada de primeira instância, quando, superado o óbice da não confirmação das retenções aduzido em Despacho Decisório, a turma julgadora concluiu que o contribuinte, a quem incumbe o ônus da prova de que o alegado crédito é líquido e certo, não ofereceu as correspondentes receitas à tributação.

PROVAS APRESENTADAS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE DE RETORNO DO PROCESSO PARA APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ, CERTEZA E DISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PLEITEADO PELA UNIDADE DE ORIGEM.

Tendo em conta a apresentação de novas provas que denotam indício do direito creditório do contribuinte, faz-se necessário o retorno dos autos à

unidade de origem para que avalie a sua liquidez e certeza, e não haja supressão de instância administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar suscitada, vencidos os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton (Relatora), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Gustavo Schneider Fossati, que acataram a preliminar suscitada, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que o processo retorne a unidade de origem para que esta possa avaliar os novos argumentos, fundamentos e provas apresentados pela Recorrente, e, se for o caso, solicitar outros documentos e informações para o melhor alcance da verdade material, nos termos do voto da Relatora. Designado para redigir o voto vencedor, quanto à preliminar de nulidade suscitada, o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Cecilia Lustosa da Cruz (substituto[a]integral), Cristiane Pires McNaughton, Gustavo Schneider Fossati, Lizandro Rodrigues de Sousa, Roney Sandro Freire Correa, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo, na origem, de declarações de compensações de saldo negativo de IRPJ apresentados pela Recorrente, com a utilização de crédito relativo ao exercício de 2005, no valor de R\$ 1.182.698,89.

O Despacho Decisório, sob o número de rastreamento 868492375 (fls. 57), homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP: 18744.88362.020805.1.3.02-1798, e não homologou a compensação declarada nos demais PER/DCOMPs, pois o montante

comprovado das parcelas de composição do crédito foi insuficiente para respaldar integralmente o valor do saldo negativo alegado pela Recorrente:

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	4.932.732,59	35.860.158,33	0,00	0,00	0,00	40.792.890,92
CONFIRMADAS	0,00	4.167.260,09	35.860.158,33	0,00	0,00	0,00	40.027.418,42

Dessa forma, em razão da não homologação das Declarações de Compensação apresentadas, os débitos indevidamente compensados foram enviados para cobrança:

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
877.342,49	175.468,47	476.838,97

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 02/04) na qual impugnou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), proferiram o acórdão n. 12-100.908 (fls. 66/77), no qual por unanimidade de votos, decidiram por NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

A contribuinte apresentou a Dcomp nº 41298.10996.290307.1.7.02-2114 (fls. 49/56), requerendo como crédito um saldo negativo de IRPJ apurado no período de 01/01/2004 a 31/12/2004, indicando como parcelas de origem desse crédito, entre outras, retenções na fonte, conforme apresentado na tabela 5 abaixo: (...)

Ao analisar as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF apresentadas no período, constatou-se que a alegação da manifestante procede em relação à retenção não confirmada, uma vez que o valor total de R\$ 765.472,50 se refere claramente ao somatório de dois códigos de retenção na fonte efetuados pela mesma fonte pagadora. Inseriram-se telas do sistema de controle de DIRF da RFB: (...)

No entanto, embora tenha sido comprovada a existência da retenção na fonte alegada pela manifestante, ainda há que se verificar se a totalidade dos rendimentos, aos quais as retenções se referem, foram efetivamente oferecidos à tributação, para que possam ser considerados como antecipação do devido e, por via de consequência, poder compor o saldo negativo do período. (...)

Nesse sentido, só pode ser deduzida a fonte sobre as receitas que efetivamente foram computadas na determinação do lucro real, que é a base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas.

Analisando-se a DIPJ nº 0000878169 transmitida em 29/06/2005, que ainda permanece ativa, em especial a Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral, observa-se que a contribuinte ofereceu a tributação a título de Receita da Prestação de Serviços (Linha 08), um montante de R\$ 1.304.397,05, a título de Juros sobre o capital próprio (Linha 23), um montante de R\$ 4.860.746,22, e a

título de Receita Financeira (Linha 24), um montante de R\$ 15.431.866,60, como destacado na tela inserida abaixo: (...)

Como base nos dados da tabela 7 acima, pelas retenções na fonte relativa à rubrica "Outras Receitas Financeiras", que agrupa os códigos 3426, 5273 e 6800, deveria ter sido oferecido à tributação o montante de R\$ 20.898.089,25. 35.

Como visto, do rendimento que deveria ser oferecido à tributação, no montante de R\$ 20.898.089,25, apenas R\$ 15.431.866,60 foi tributado (vide Linha 24 da Ficha 06A da DIPJ destacado no parágrafo 27 deste voto). De tal forma que daquele montante apenas 73,84% foi tributado, ou seja, fez parte da apuração do IRPJ devido no final do período.

Seguindo esse raciocínio, apenas 73,84% do rendimento foi oferecido à tributação, o que faz com que apenas 73,84% da retenção na fonte possa compor o saldo negativo de IRPJ do período.

Conforme descrito na coluna "d" da tabela 7 acima, do total retido na fonte relativo às Demais Receitas Financeiras (3426+5273+6800), no montante de R\$ 4.180.473,19, apenas 73,84% pode compor o saldo negativo de IRPJ do período, o que perfaz um montante de R\$ 3.086.861,40.

Analisando o Despacho Decisório de fl. 05, constata-se que já foram reconhecidos valores de retenção na fonte, no montante de R\$ 4.167.260,09, sendo R\$ 19.565,98 a título de receita de serviços, R\$ 733.550,25 a título de juros sobre o capital próprio e R\$ 3.414.143,86 a título de Demais Receitas Financeiras, como detalhado na coluna "e" da tabela 8 abaixo: (...)

Dessa forma, todo o valor de retenção a título de outras receitas financeiras passível de compor o saldo negativo de IRPJ do período, no montante de R\$ 3.086.861,40, já havia sido reconhecido no Despacho Decisório de fl. 05.

Assim, não cabe, neste voto, reconhecer valor acima do que já foi confirmado pela autoridade fiscal, uma vez que só podem compor o saldo negativo aquelas retenções cujos rendimentos foram oferecidos à tributação na apuração do lucro, nos termos do art. 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade interposta pelo requerente, MANTENDO os efeitos legais do despacho decisório.

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 98/112), no qual aduz, em síntese:

- (a) Em sede preliminar, a Recorrente alega a nulidade do Acórdão nº 12-100.908, proferido pela DRJ, por violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Sustenta que ao analisar especificamente a DIPJ 2005 e as DIRFs do ano calendário de 2004, com a indicação dos rendimentos, o Acórdão deixou de verificar que parte das receitas não foram auferidas em 2004 e tiveram seu

respectivo imposto recolhido em anos anteriores e, além disso, o cálculo realizado no Acórdão Recorrido não respeita a realidade fática.

- (b) Afirma que a decisão recorrida deixou de analisar os documentos e provas constantes dos autos. Alega que houve negativa implícita de prestação jurisdicional no âmbito administrativo, uma vez que a autoridade julgadora não enfrentou os argumentos nem examinou as provas relativas à origem e legitimidade do saldo negativo de IRPJ utilizado na compensação.
- (c) A Recorrente sustenta que todas as receitas relacionadas às retenções na fonte foram regularmente oferecidas à tributação, conforme comprovam o Livro Diário de 2004 (Doc. 2) e o Razão da conta contábil de IRRF (Doc. 3). Alega que o valor de R\$ 9.726.730,81 referente a operações de SWAP (código 5273) não corresponde a receitas auferidas em 2004, mas sim a saldo acumulado de anos anteriores, como demonstrado no Razão Contábil do SWAP.
- (d) Argumenta que a receita de SWAP, no valor de R\$ 2.929.384,45, foi devidamente incluída na Ficha 6A da DIPJ/2005 sob a rubrica “variações cambiais ativas”, e não como “outras receitas financeiras”, como presumido pela fiscalização. Defende que, excluído esse montante, o valor de R\$ 11.171.459,80 remanescente foi corretamente oferecido à tributação e encontra-se suportado pelos registros contábeis (conta nº 1130301 – Doc. 3).
- (e) A Recorrente afirma que o valor declarado na DIPJ (R\$ 15.431.866,60) abrange receitas financeiras superiores às consideradas pela fiscalização. Mesmo que se adote o critério de cálculo do acórdão recorrido — incluindo o valor de SWAP — o montante efetivamente tributado totalizaria R\$ 21.631.926,96, superior ao valor apontado pela DRJ.
- (f) Por fim, enfatiza que não houve qualquer intimação da Receita Federal para esclarecimento das informações prestadas na DIPJ, e que os registros contábeis da empresa foram devidamente escriturados e registrados na Junta Comercial, evidenciando a correção e suficiência do saldo negativo apurado.
- (g) Subsidiariamente, pugna para que seja convertido o julgamento em diligência, determinando a efetiva análise pelo órgão julgador de 1ª instância do conjunto probatório anexado aos presentes autos.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 PRELIMINARMENTE AO MÉRITO: PEDIDO DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Da análise detida dos autos, verifica-se que o Despacho Decisório nº 868492375 indeferiu o direito creditório pleiteado pelo Recorrente com fundamento exclusivo na alegada ausência de comprovação das retenções na fonte, que teriam gerado parte do saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ.

Em face dessa motivação, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade rebatendo os fundamentos lançados no despacho decisório, demonstrando a origem das retenções apontadas.

Contudo, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJO, por meio do Acórdão nº 12-100.909, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, com base na suposta ausência de comprovação de que as retenções indicadas nas DCOMPs teriam sido efetivamente oferecidas à tributação, a fim de compor o saldo negativo do período.

Sem adentrar, neste momento, no mérito das razões expostas no Recurso Voluntário, entende-se que a presente questão deve ser enfrentada preliminarmente, à luz do necessário respeito à formalidade do processo administrativo fiscal. Isto porque o acórdão recorrido afastou o direito creditório com base em fundamento novo, não ventilado anteriormente pela autoridade lançadora.

Com efeito, o Recorrente não foi previamente intimado nem teve oportunidade de se manifestar sobre essa nova linha argumentativa adotada pela DRJ, o que compromete sua plena defesa e caracteriza a nulidade da decisão, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

É certo que o art. 145 do CTN prevê a possibilidade de alteração do lançamento em virtude de impugnação, contudo, tal modificação deve se restringir ao escopo da matéria originalmente lançada. Permitir o acréscimo de novos fundamentos em sede de julgamento implicaria evidente cerceamento do direito de defesa, já que o contribuinte não teve a oportunidade de se manifestar sobre a nova motivação adotada pela autoridade julgadora.

O acórdão proferido em primeira instância que, ao julgar a manifestação de inconformidade, inova na fundamentação do indeferimento ao apresentar motivo não constante do despacho decisório, diverso daquele que embasou o lançamento. Tal conduta configura acréscimo de motivação fiscal, suprime instância e compromete o exercício pleno do direito de defesa do contribuinte, em flagrante violação ao devido processo legal.

Portanto, voto pelo acatamento da preliminar de nulidade.

Caso vencida na preliminar, passo a análise do mérito.

3 MÉRITO: OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS

Conforme analisado, a DRJ embora tenha considerado comprovada a existência da retenção na fonte alegada pela Recorrente, negou provimento à Manifestação de Inconformidade da Recorrente por considerar que parte dos rendimentos, aos quais as retenções se referem, não teriam sido oferecidos à tributação, confira-se:

34. Como base nos dados da tabela 7 acima, pelas retenções na fonte relativa à rubrica “Outras Receitas Financeiras”, que agrupa os códigos 3426, 5273 e 6800, deveria ter sido oferecido à tributação o montante de R\$ 20.898.089,25.

35. Como visto, do rendimento que deveria ser oferecido à tributação, no montante de R\$ 20.898.089,25, apenas R\$ 15.431.866,60 foi tributado (vide Linha 24 da Ficha 06A da DIPJ destacado no parágrafo 27 deste voto). De tal forma que daquele montante apenas 73,84% foi tributado, ou seja, fez parte da apuração do IRPJ devido no final do período.

36. Seguindo esse raciocínio, apenas 73,84% do rendimento foi oferecido à tributação, o que faz com que apenas 73,84% da retenção na fonte possa compor o saldo negativo de IRPJ do período.

37. Conforme descrito na coluna "d" da tabela 7 acima, do total retido na fonte relativo às Demais Receitas Financeiras (3426+5273+6800), no montante de R\$ 4.180.473,19, apenas 73,84% pode compor o saldo negativo de IRPJ do período, o que perfaz um montante de R\$ 3.086.861,40. (...)

39. Dessa forma, todo o valor de retenção a título de outras receitas financeiras passível de compor o saldo negativo de IRPJ do período, no montante de R\$ 3.086.861,40, já havia sido reconhecido no Despacho Decisório de fl. 05.

40. Assim, não cabe, neste voto, reconhecer valor acima do que já foi confirmado pela autoridade fiscal, uma vez que só podem compor o saldo negativo aquelas retenções cujos rendimentos foram oferecidos à tributação na apuração do lucro, nos termos do art. 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Para comprovar o oferecimento a tributação da totalidade das receitas, a Recorrente, além da documentação juntada em Manifestação de Inconformidade, passa a apresentar um novo conjunto de argumentos, fundamentos e provas, uma vez que não teve que se defender da referida acusação em sede de primeira instância.

Entendo que tais argumentos, fundamentos e provas devem ser analisados primordialmente pela unidade de origem, uma vez que não houve essa análise, pelos motivos já tratados.

Portanto, subsidiariamente a meu voto pela nulidade da decisão de piso, voto para que seja retomado o processo administrativo fiscal desde a origem.

4 DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto pela declaração de nulidade da decisão da DRJ com base no art. 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/72. E, caso vencida, voto para que o processo retorne a unidade de origem para que esta possa avaliar os novos argumentos, fundamentos e provas apresentados pela Recorrente, e, se for o caso, solicitar outros documentos e informações para o melhor alcance da verdade material.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fernando Beltcher da Silva**, redator designado.

Ouso divergir da Ilustre Relatora no tocante à preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Isso porque é sabido, há décadas, que a dedução de imposto retido na fonte, no cômputo do IRPJ devido, depende da comprovação (1) da retenção e (2) do oferecimento da correspondente receita à tributação.

Tais requisitos constam do enunciado da Súmula CARF nº 80:

Súmula CARF nº 80

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão nº 1103-00.268, de 03/08/2010

Acórdão nº 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão nº 1103-00.194, de 18/05/2010

Acórdão nº 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão nº 101-96.819, de 28/06/2008

Expediu-se Despacho Decisório, denegando em parte o direito creditório postulado pelo contribuinte, ao argumento de que o primeiro requisito, logo de início, não teria sido cumprido, sem que se avançasse na verificação do segundo requisito, posto que prejudicada.

O colegiado de primeira instância, a par das alegações e dos documentos carreados aos autos em manifestação de inconformidade pelo contribuinte, entendeu por bem superar o primeiro óbice, dando por comprovada(s) a(s) retenção(ões).

Seguindo na análise do crédito pleiteado pelo contribuinte, a turma julgadora constatou que as correspondentes receitas teriam sido deixadas à margem da tributação, fundamentando adequadamente a glosa, dada a verdade até então manifesta.

Diante da decisão, o contribuinte trouxe ao processo acervo probatório para controverter o que afirmado pelo colegiado de piso.

Digo que são nulos somente os atos e termos lavrados por autoridade incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, hipóteses não reveladas ou presentes na decisão de piso.

Verifica-se, também, que o acórdão recorrido cumpre integralmente o disposto no art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo claro e objetivo quanto ao não acolhimento da defesa formulada pela Recorrente e ora devolvida ao CARF.

Ao julgador é garantida, com base nos elementos que instruem os autos, sua livre convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ademais, o art. 146 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) é endereçado à hipótese de lançamento de ofício, sendo incontroverso que estes autos tratam de Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte.

Nessa senda, o crédito ofertado deve reunir os indispensáveis atributos de certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

E o ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, é do autor do feito, como assim rezam o art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e o inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015).

Há milhares e milhares de situações idênticas à da recorrente, apreciadas ou que aguardam julgamento neste Conselho. A prevalecer o entendimento da I. Relatora, acabar-se-ia por impor aos colegiados de primeira instância que desconsiderassem o segundo requisito para a dedução do IRRF, bastando que se comprove a retenção, tornando letra morta metade da Súmula referida para um sem-número de processos que tramitam no contencioso.

O processo administrativo fiscal, especialmente quando instaurado por iniciativa do contribuinte, é espaço para republicano diálogo e resolução de eventuais conflitos.

Deve a administração tributária, aí incluídos os colegiados de primeiro grau, investigar a higidez do crédito vindicado, na base de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e à luz do que esclarecido e instruído pelo autor do feito, o particular, para que, em se cumprindo os requisitos legais, especialmente, no caso concreto, aqueles enunciados na Súmula CARF n.º 80, possa o indébito se tornar oponível à Fazenda Nacional.

Não há alteração de critério jurídico algum.

O direito de defesa do contribuinte não foi preterido.

Em sede de recurso voluntário é recebida a documentação que o recorrente considera suficiente para infirmar a decisão recorrida e, em decorrência, a verdade material revelada nos autos há de prevalecer.

Por essas singelas e sucintas razões, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva