



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.913510/2016-44
ACÓRDÃO	1002-004.217 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA NACIONAL DE CIMENTO PORTLAND
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA. MATÉRIA IMPLICITAMENTE ATACADA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao despacho decisório não mais poderá fazê-lo em sede recursal, situação que impede o órgão julgador de se manifestar quanto ao tema. Entretanto, inexistente preclusão nos casos em que a matéria estiver implicitamente impugnada em razão do conjunto de argumentações constantes da peça de defesa.

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO.

É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão. Não há nulidade em ato lavrado por autoridade competente, em consonância com a legislação de regência, notadamente quando sua fundamentação é conhecida pelo Contribuinte que exerce em plenitude a defesa dos seus direitos.

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.

APURAÇÃO DO IRPJ. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. IRRF. CONDIÇÕES. SUMULA CARF Nº 80.

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, faz-se necessário que o contribuinte faça prova de que efetivamente ocorreram as retenções de IRRF e que os correspondentes rendimentos tenham sido oferecidos à tributação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para afastar a preclusão, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

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

RELATÓRIO

Conforme descrito no acórdão recorrido, a presente processo trata de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório nº de Rastreamento 115325037, emitido eletronicamente em 07/07/2016, referente ao crédito demonstrado no PER (Pedido de Restituição) nº 13341.93916.291209.1.2.02-9094.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DEMAC RIO DE JANEIRO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 115325037

DATA DE EMISSÃO: 07/08/2016

O SUJEITO PASSIVO ESTÁ SENDO CIENTIFICADO DE DECISÃO EM RELAÇÃO A PER/DCOMP APRESENTADO(S) PELA SUJEIDA CNPJ 33.272.576/0001-67

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL
10.917.819/0001-71	LAFARGE BRASIL S.A.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
13341.93916.291209.1.2.02-9094	Exercício 2005 - 01/01/2004 a 31/12/2004	Saldo Negativo de IRPJ	12448-913.510/2016-44

Consoante destaque acima, o Pedido de Restituição (PER) foi formulado em nome de **COMPANHIA NACIONAL DE CIMENTO PORTLAND, CNPJ 33.272.576/0001-67**. Porém, o

Despacho Decisório foi exarado em nome de **LAFARGE BRASIL S.A, CNPJ 10.917.819/0001-71**, que sucedeu a requerente, por incorporação, na data de 30/11/2010.

O tipo do crédito pretendido é **Saldo Negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2004**. Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER e os valores confirmados pelo Fisco foram assim discriminados no Despacho Decisório:

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. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	1.687.667,85	509.080,80	0,00	205.068,95	0,00	0,00	2.401.817,60
CONFIRMADAS	0,00	29.080,80	0,00	0,00	0,00	0,00	29.080,80

O detalhamento das parcelas não confirmadas encontra-se no documento intitulado "PER/DCOMP - Despacho Decisório - Análise de Crédito", do qual constam as seguintes informações:

Imposto de Renda Pago no Exterior

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
1.687.667,85	0,00	1.687.667,85	Receita correspondente não oferecida à tributação

Imposto de Renda Retido na Fonte

Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
33.066.408/0001-15	3426	29.080,80
Total		29.080,80

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.039.223/0001-11	5706	480.000,00	0,00	480.000,00	Retenção na fonte não comprovada
Total		480.000,00	0,00	480.000,00	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 29.080,80

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2004	38760.70006.111006.1.7.02-3809	205.068,95	0,00	205.068,95	Compensação não confirmada
Total		205.068,95	0,00	205.068,95	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 0,00

Cientificada do teor do Despacho Decisório na data de 16/06/2016 (fl. 159), a interessada apresentou manifestação de inconformidade na data de 18/07/2016 (fl. 2/30) a qual foi julgada parcialmente procedente "para confirmar o valor de R\$ 1.921.817,60 a título de soma das parcelas de composição do crédito, sem, contudo, reconhecer crédito em favor do contribuinte, a título do pretense saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2004, em razão da insuficiência do valor acima confirmado para gerar saldo negativo".

O **acórdão nº 106-014.509 fez o seguinte esclarecimento:** "O motivo do indeferimento do Pedido de Restituição postulado pelo contribuinte no bojo do PER nº 13341.93916.291209.1.2.02-9094, relativamente a pretense crédito decorrente da apuração de Saldo Negativo de IRPJ no ano-calendário de 2004, no montante de R\$ 478.789,08, foi a não confirmação integral das parcelas de crédito declaradas, que entraram na sua composição. Em específico, os valores relativos a **(i)** imposto de renda pago no exterior (R\$ 1.687.667,85), **(ii)** imposto de renda retido na fonte (R\$ 480.000,00) e **(iii)** estimativa mensal de IRPJ compensada com saldo negativo de períodos anteriores (R\$ 205.068,95) e **na parte que nos interessa concluiu:**

“mesmo considerando a totalidade dos valores informados a título de imposto de renda pago no exterior e de estimativas mensais compensadas anteriormente, parcelas quanto às quais houve contestação na presente manifestação de inconformidade, ainda assim não há apuração de saldo negativo a favor do contribuinte. Isso porque o somatório das parcelas de crédito totalizaram o montante de **R\$ 1.921.817,60**, ao passo que o IR devido, apurado no período em questão, correspondeu a **R\$ 1.923.048,52.**”

Intimado do Acórdão em 31/03/2023 (fl. 184), o Contribuinte **interpôs Recurso Voluntário** em 02/05/2023 (fls. 186 e 188/204) apresentando os seguintes argumentos:

- Preliminarmente, cumpre repisar que, o Acórdão nº 106-014.509 reconheceu praticamente a integralidade do saldo negativo apurado pela Recorrente.
- saldo negativo apurado pela Recorrente no ano de 2004 (exercício 2005) é composto das seguintes parcelas: (i) imposto de renda pago no exterior (R\$ 1.687.667,85); (ii) estimativa mensal de IRPJ compensada com saldo negativo de períodos anteriores (R\$ 205.068,95), (iii) imposto de renda retido na fonte (R\$ 480.000,00).
- em relação às parcelas do imposto de renda pago no exterior e estimativa mensal compensada em períodos anteriores (itens i e ii, acima), o Acórdão nº 106-014.509 reconheceu integralmente a liquidez e certeza dos créditos.
- Remanesce, portanto, a discussão quanto à parcela relativa à retenção na fonte, no valor de R\$ 480.000,00.
- ao apreciar a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, o Acórdão nº 106-014.509 entendeu que “o mérito atinente à retenção na fonte no valor de R4 480.000,00, não validada na decisão administrativa, relativa à fonte pagadora CNPJ 33.039.223/0001-11, resultou-se em **matéria não contestada, quanto à qual não se instaurou o litígio administrativo com a peça de defesa formalizada pelo contribuinte**”.
- não são necessárias maiores ilações para que se conclua que os argumentos apresentados em sede de manifestação e relacionados com a nulidade do despacho decisório por inobservância do princípio da verdade material e impossibilidade de revisão do saldo negativo tacitamente homologado se referem à integralidade das parcelas que compuseram o referido saldo (inclusive as retenções), afastam a alegada preclusão da análise das parcelas de imposto de renda retido na fonte.
- reitera o pedido de nulidade do despacho decisório por violação ao art. 142 do CTN. Defende que a glosa parcial do saldo negativo de IRPJ declarado pela Recorre não decorre de outra coisa senão do fato de que a Fiscalização Federal não cumpriu o seu dever de apurar a real existência do direito de crédito

postulado (busca da verdade material), o que colide com o disposto no supramencionado inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72.

- em momento algum a d. Fiscalização intimou a Recorrente para apresentar a documentação comprobatória de seu crédito. Mais do que isso, com relação às parcelas não confirmadas de retenção na fonte, no valor de R\$ 480.000,00, é certo que a Fiscalização Federal possui acesso às informações de todos os contribuintes, justamente por tratar-se de um banco de dados com cruzamento de informações.
- reitera que o saldo negativo ocorre quando a soma das estimativas recolhidas nos meses e as retenções sofridas na fonte são superiores ao imposto devido ao final do período, perfazendo créditos passíveis de restituição/compensação. Sendo que, à medida que o Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, este deve seguir o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN. Dessa forma, no presente caso, porquanto se estar diante de saldo negativo relativo ao exercício de 2005, apurado em 31 de dezembro de 2004, teria o Fisco até o dia 31 de dezembro de 2009 para eventual discordância com os valores declarados, o que não foi feito.
- a DIPJ da Recorrente do ano-calendário em análise, mostra-se inequívoca a presença da parcela de retenção na fonte.

Não foram juntados documentos com o recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

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

Das Preliminares:

Antes de entrar no mérito do Recurso necessário enfrentar questões preliminares trazidas na peça recursal.

Da inexistência de preclusão

Como exposto, no presente caso estamos diante de pedido de compensação fundado em três tipos de créditos: (i) imposto de renda pago no exterior (R\$ 1.687.667,85), (ii) imposto de renda retido na fonte (R\$ 480.000,00) e (iii) estimativa mensal de IRPJ compensada com saldo negativo de períodos anteriores (R\$ 205.068,95).

A decisão recorrida reconheceu o direito dos itens i e iii, entretanto manteve a glosa dos créditos relativos ao imposto de renda retido na fonte. A fundamentação do acórdão passa por dois pontos, o primeiro relacionado com a ausência de “impugnação da matéria” e, aplicando a verdade material, o segundo ponto analisa as informações disponibilizadas nos sistemas internos para concluir pela ausência de comprovação das retenções, haja vista os valores declarados pela fonte pagadora. Vejamos:

Na manifestação de inconformidade, constante dos autos, apura-se que a manifestante, em sede de mérito, refutou a não consideração, no Despacho Decisório, dos valores relativos a IR pago no exterior, correspondentes a R\$ 1.667.667,85 (tópico “IV.1.A – IR PAGO NO EXTERIOR” da manifestação de inconformidade), e dos valores relativos a estimativa mensal compensada com saldo negativo de períodos anteriores, correspondentes a R\$ 205.068,95 (tópico “IV.1.B – DAS ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES” da manifestação de inconformidade). **A defendente não contestou, em sede de mérito de sua manifestação de inconformidade, a não consideração, no Despacho Decisório, do valor de R\$ 480.000,00 correspondentes a imposto de renda retido na fonte.**

...

De qualquer modo, **a par da falta de alegação e comprovação da manifestante sobre a referida questão em sua defesa, em total subsunção ao princípio da verdade material, buscou-se confirmar, na presente análise, pelo “reprocessamento” do PER/Dcomp objeto dos autos, se houve alguma modificação positiva, a favor da pessoa jurídica, quanto à confirmação dos valores de retenção na fonte a título de IRPJ, em período posterior à emissão do Despacho Decisório, obtendo-se, deste novo batimento, por comando manual, o seguinte resultado:**

ANÁLISE DAS PARCELAS					
Parcela	Valor Total Informado	Valor Confirmado pelo SCC	Valor Não Confirmado Integralmente pelo SCC	Valor Total Confirmado	Valor Total Não Confirmado
IR EXTERIOR	1.687.667,85	0,00	0,00	0,00	1.687.667,85
RETENÇÕES FONTES	509.080,80	29.080,80	0,00	29.080,80	480.000,00
PAGAMENTOS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTOS PFN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ESTIMATIVAS PARCELADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ESTIMATIVAS COMPENSADAS SEM PROCESSO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DEMAIS ESTIMATIVAS COMPENSADAS	205.068,95	0,00	118.573,53	118.573,53	86.495,42
ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM PAGAMENTO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	2.401.817,60	29.080,80	118.573,53	147.654,33	2.254.163,27

Portanto, verifica-se que o novo batimento não retornou com a confirmação, em favor da manifestante, de valores de retenção na fonte adicionais àqueles que foram confirmados quando da expedição do Despacho Decisório. Ou seja, das retenções na fonte informadas no PER, no total de R\$ 509.080,80, o batimento

manual retornou a confirmação apenas do valor de R\$ 29.080,00, o mesmo já validado pelo Despacho Decisório, e a consequente não confirmação do valor de R\$ 480.000,00.

No que tange à preclusão, é sabido que o direito não exercido oportunamente não poderá ser invocado posteriormente pela parte.

Os autores Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (*in* 'Processo Administrativo Fiscal Comentado') explicam que a "preclusão está diretamente relacionada ao princípio do impulso processual o qual existe para evitar contratempos ao procedimento e garantir o avanço progressivo da relação processual, afirmam que por força deste princípio anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual. Para eles no "processo fiscal, a inicial e a os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior".

Ao tratar dos princípios que permeiam o procedimento administrativo, o Professor Paulo de Barros Carvalho, em sua obra 'Direito Tributário: linguagem e método', mesmo defendendo o "informalismo em favor do administrado" e a necessidade de simplificação da relação entre as partes expõe que:

3º - A rapidez, simplicidade e economia são também fatores externos, mas que devem inspirar a figura do protótipo do procedimento administrativo tributário. A rapidez interessa a todos. O direito existe para ser cumprido e o retardamento na execução de atos ou nas manifestações de conteúdo volitivo não de sugerir medidas coibitivas, tanto para Fazenda como para o particular. Nesse domínio se situa a estipulação de prazos para celebração de atos administrativos, bem como a interposição de peças e outros expedientes que interessem aos direitos do administrado. Não se compaginam com os ideais de segurança e garantia das relações jurídicas certas situações indefinidas, qualificada pela inércia de agentes da Administração ou do titular de direito subjetivos.

A medida coibitiva encontrada pelo legislador é exatamente a preclusão que pode ser construída por meio da interpretação conjunta da normas do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto 70.235/72. O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais poderá fazê-lo em outro momento. Defender uma mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo ou apreciação de matérias de ofício por parte do julgador - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar à ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação à supressão de instância, o devido processo legal e segurança jurídica.

Vale citar entendimento da professora Fabiana Del Padre Tomé, em seu livro 'A Prova no Direito Tributário', para qual não se justifica diferenciar verdade material de verdade formal. Segundo nos apresenta, em qualquer processo o que se busca é a verdade lógica construída a partir dos elementos juntados aos autos:

O que se consegue, em qualquer processo, seja administrativo ou judicial, é a verdade lógica, obtida em conformidade com as regras de cada sistema. Conquanto nos processos administrativos sejam dispensadas certas formalidades, isso não implica a possibilidade de serem apresentadas provas ou argumentos a qualquer instante, independentemente da espécie e forma. É imprescindível a observância do procedimento estabelecido em lei, ainda que esse rito dê certa margem de liberdade aos litigantes.

Entretanto, é essencial estabelecer uma diferença entre 'matéria não impugnada' e situações onde o julgador pode entender pela impugnação implícita do tema, haja vista o conjunto de argumentações tecidas pelas partes. O professor Alberto Xavier em seu livro "Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário" (fls. 165), bem destaca essa hipótese:

Uma segunda situação respeita à *requalificação dos fundamentos* pelo órgão de julgamento. O impugnante tem ônus de identificar as razões de fato e de direito em que se baseia para afirmar a ilegalidade do ato impugnado, ônus esse cuja extensão é determinada pela possibilidade de o órgão de julgamento apreender com precisão o seu conteúdo. A extensão do ônus não vai, porém, ao ponto de exigir uma correta, valoração e qualificação jurídica dos fundamentos, nem sequer a precisa identificação da norma violada, bastando que da descrição dos fatos e da exposição dos argumentos seja possível identificar o fundamento da ilegalidade invocada. Desta sorte, pode o órgão de julgamento requalificar o fundamento alegado, sem que a nova qualificação comporte alteração na identidade do motivo indicado. Como órgão judicante que é, ao órgão de julgamento do processo administrativo tributário aplica-se o princípio do *jura novit cúria*, que se estende não apenas à norma aplicável, mas também à caracterização jurídica dos fatos alegados.

E essa nos parece ser a exata situação dos autos. Como já descrito pelo próprio acórdão recorrido temos pedido de compensação cuja parte dos valores apontados pelo contribuinte estão afetos a saldo negativo formado a partir de imposto de renda retido na fonte, sendo que na Manifestação de Inconformidade o contribuinte faz menção sobre a este ponto e, como apontado pela própria DRJ, a matéria estava contemplada no tópico "III.1 Da Necessidade de Observância ao Princípio da Verdade Material".

Assim, no entendimento desta conselheira, não há que se falar em preclusão, razão pela qual dou provimento ao recurso neste ponto.

Vale destacar que o provimento acima **não justifica a remessa dos autos ao colegiado a quo para manifestação sobre o mérito, haja vista a opção do julgador em enfrentar a questão com base no princípio da verdade material**. Assim, como acórdão também se manifestou

sobre o mérito relacionado ao imposto de renda retido na fonte, se torna desnecessária a devolução dos autos.

Da nulidade dos despacho decisório

A segunda preliminar está relacionada com a suposta nulidade do Despacho Decisório, tendo o contribuinte apresentado em seu recurso os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade: *“Ocorre que, ao contrário do que entendeu o v. acórdão recorrido, a glosa parcial do saldo negativo de IRPJ declarado pela Recorre não decorre de outra coisa senão do fato de que a Fiscalização Federal não cumpriu o seu dever de apurar a real existência do direito de crédito postulado (busca da verdade material), o que colide com o disposto no supramencionado inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72. 21. Diz-se isso porque, em momento algum a d. Fiscalização intimou a a Recorrente para apresentar a documentação comprobatória de seu crédito. Mais do que isso, com relação às parcelas não confirmadas de retenção na fonte, no valor de R\$ 480.000,00, é certo que a Fiscalização Federal possui acesso às informações de todos os contribuintes, justamente por tratar-se de um banco de dados com cruzamento de informações.”*

Em que pese o argumento da peça recursal, entendo não haver nulidade. Estamos diante de procedimento eletrônico de compensação cujo validade já é de longa data atestada por este Tribunal Administrativo. Vejamos os precedentes deste Colegiado:

Número da decisão: 1002-002.022

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA.

É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2003 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de recolhimento indevido ou a maior de imposto retido na forma de legislação específica, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.

DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF, sendo que deve prevalecer a decisão administrativa que não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal na data da ciência do despacho decisório.

É consenso que dentro do desenho do procedimento de compensação/restituição eletrônico o momento reservado para o contribuinte se defender e apresentar suas discordâncias acerca da fundamentação do Despacho Decisório se dá com a Manifestação de Inconformidade, onde ele pode alegar todas as suas razões de fato e direito.

No caso concreto o Despacho Decisório foi disponibilizado tempestivamente ao contribuinte, trazendo a fundamentação para negativa do direito: as retenções não haviam sido comprovadas. Ora, neste cenário entendo que o despacho decisório, dentro das informações constantes do sistema e concluindo não haver provas, não tinha como avançar na análise da composição do saldo negativo diante da inexistência da própria retenção.

Entretanto, a partir dos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade passa o Colegiado a ter que enfrentar as teses de defesa, fato que foi – ainda que de forma subsidiária – analisado pela decisão recorrida.

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.

No mais, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 deve-se reconhecer a nulidade dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e dos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Nenhuma das situações está presente da decisão ora recorrida.

Neste cenário, deixo de acolher a preliminar de nulidade suscitada.

Da aplicação do art. 150, §4º do CTN

Por fim, a terceira preliminar está afeta relacionada à aplicação da decadência. Para o contribuinte considerando que o direito creditório está relacionado com saldo negativo relativo ao exercício de 2005, apurado em 31 de dezembro de 2004, teria o Fisco até o dia 31 de dezembro de 2009 para eventual discordância com os valores declarados.

Neste ponto deve ser mantida a decisão recorrida.

Os precedentes deste Tribunal Administrativo afastam, nesses casos de compensação, o argumento de revisão por “vias transversas” da apuração declarada pelo

Contribuinte. 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”.

Vale citar 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.**

A decisão recorrida de forma didática aplicou o mesmo entendimento: *“Entretanto, os dispositivos legais supramencionados não se aplicam ao crédito (indébito tributário) originado com o saldo do imposto a pagar (que, diga-se, não é o mesmo conceito de imposto devido), quando este se revela negativo (“saldo negativo”). Ou seja, não se discute aqui que, para o IRPJ apurado (IRPJ devido) no encerramento do ano-calendário de 2004, estava decaído o direito de constituição de eventual crédito tributário a favor da Fazenda Pública, na data de emissão do Despacho Decisório, tratado neste autos (2016), questão que não se constitui no objeto da presente lide. Mas é evidente que, na situação concreta, há controvérsia quanto à análise de direito creditório pretensamente apurado pelo interessado, com relação ao referido Saldo Negativo de IRPJ, quanto às parcelas de sua composição (parcelas deduzidas do “imposto devido” no AC, para se apurar o “imposto a pagar” ou o “saldo negativo”, relacionadas ao imposto de renda pago no exterior, imposto de renda retido na fonte e imposto mensal pago por estimativa).”*

Assim, afasto a preliminar de decadência.

Do mérito:

No mérito, afasta a preclusão e diante da manifestação expressa do acórdão quanto ao ponto, cabe a este Colegiado avaliar se há nos autos elementos para o reconhecimento do direito creditório do contribuinte, este baseado em valores de imposto de renda retido na fonte.

São dois os fundamentos do recurso: i) a fiscalização tem acesso ao banco de dados e por meio dos sistemas pode comprovar as retenções e ii) a DIPJ da Recorrente do ano-calendário em análise, inequivocamente demonstra a parcela de retenção na fonte não reconhecida.

Pois bem, o valor do imposto retido na fonte apontado pelo contribuinte na DCOMP foi parcialmente reconhecido pelo despacho decisório e o acórdão recorrido, após nova análise das informações disponibilizadas nos sistemas, ratificou a informação:

Portanto, verifica-se que o novo batimento não retornou com a confirmação, em favor da manifestante, de valores de retenção na fonte adicionais àqueles que foram confirmados quando da expedição do Despacho Decisório. Ou seja, das retenções na fonte informadas no PER, no total de R\$ 509.080,80, o batimento manual retornou a confirmação apenas do valor de R\$ 29.080,00, o mesmo já validado pelo Despacho Decisório, e **a consequente não confirmação do valor de R\$ 480.000,00.**

Pois bem, No caso concreto a solução do litígio passa pela análise acerca das provas juntadas aos autos para comprovação da liquidez e certeza do crédito tributário, nos exatos termos em que exigido pelo art. 170 do CTN.

O art. 170 do Código Tributário Nacional admite 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:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Percebemos que o CTN condiciona a extinção do crédito tributário à utilização de valores revestidos de certeza, por sua vez a Lei nº 9.430/95 em seu artigo 74 deixa claro que “compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”, ou seja, cabe ao contribuinte – sob todos os aspectos – o ônus de comprovar o direito alegado na respectiva DCOMP.

Por sua vez 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 art. 2º da Lei nº 9.430/96 c/c art. 6º do Decreto nº 1.598/77, 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 e ainda o oferecimento da respectiva receita à tributação. E, no caso, **entendo haver falhas do contribuinte em relação aos dois elementos**. Não há nos autos qualquer elemento de prova - nem as cópia dos informes de rendimentos foram apresentados - há apenas cópia da DIPJ do ano de 2004 a qual aponta:

DIPJ de fls. 74 - Ficha 11:

CNPJ 33.272.576/0001-67		DIPJ 2005 Ano-Calendário 2004 Pag. 7
Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa		
Discriminação	Janeiro	
FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução		
01. Base de Cálculo do Imposto de Renda	2.748.275,82	
IMPOSTO DE RENDA APURADO		
02. A Alíquota de 15%	412.241,37	
03. Adicional	272.827,58	
04. Diferença de IR Devida pela Mudança de Coeficiente s/ Receita Bruta	0,00	
DEDUÇÕES		
05. (-) Deduções de Incentivos Fiscais	0,00	
06. (-) Imp. de Renda Devido em Meses Anteriores	0,00	
07. (-) Imp. de Renda Retido na Fonte	480.000,00	
08. (-) Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	0,00	
09. (-) Imp. de Renda Ret. na Fonte por Órgão Púb. Federal	0,00	

DIPJ de fls 78 - Ficha 12-A:

CNPJ 33.272.576/0001-67		DIPJ 2005 Ano-Calendário 2004 Pag. 11
Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral		
Discriminação	Valor	
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
01. A Alíquota de 15%	1.168.229,11	
02. A Alíquota de 6%	0,00	
03. Adicional	754.819,41	
DEDUÇÕES		
04. (-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00	
05. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador	0,00	
06. (-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00	
07. (-) Atividade Audiovisual	0,00	
08. (-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00	
09. (-) Isenção de Empresas Estrangeiras de Transporte	0,00	
10. (-) Isenção e Redução do Imposto	0,00	
11. (-) Redução por Reinvestimento	0,00	
12. (-) Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	1.627.667,85	
13. (-) Imp. de Renda Ret. na Fonte	29.080,80	
14. (-) Imp. de Renda Ret. na Fonte por Órgão Público Federal	0,00	
15. (-) Imp. de Renda Ret. Fonte p/ Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00	
16. (-) Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00	
17. (-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	685.068,95	
18. (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	0,00	

DIPJ de fls 137 - Ficha 53:

CNPJ 33.272.576/0001-67		DIPJ 2005 Ano-Calendário 2004 Pág. 71	
Ficha 53 - Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte			
0001.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.039.223/0001-11			
Nome: CIMENTO TUPI			
Código da Receita: 5706 - Juros sobre o capital próprio			
Rendimento Bruto		3.200.000,00	
Imposto de Renda Retido na Fonte		480.000,00	
0002.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.066.408/0001-15			
Nome: BANCO ABN AMRO REAL S/A			
Código da Receita: 3426 - Aplicações financeiras de renda fixa			
Rendimento Bruto		145.404,01	
Imposto de Renda Retido na Fonte		29.080,80	

Além de não haver provas nos autos – mero apontamento em DIPJ não valida o direito creditório – fato que por si só levaria a negativa do direito do contribuinte, é importante destacar que nesta sessão **também foi analisado o processo de nº 12448.925177/2011-10**. Por coincidência a decisão deste processo, **o acórdão de nº 16-83.656 (de conhecimento do contribuinte – já que intimado da decisão apresentou recurso voluntário)**, fez o seguinte esclarecimento:

O primeiro diz respeito à legitimidade do crédito de IRF de R\$ 263.752,50 incidente sobre o JCP recebido, que não foi confirmado pela autoridade fiscal pelo motivo *“receita correspondente não oferecida à tributação”*, conforme exposto no documento *“Análise de Crédito”* que acompanha o DD (fls.9/10). Para tanto trouxe aos autos cópia do informe de rendimentos da fonte pagadora relativo ao ano calendário de 2003 (fl.88), bem como cópias do balancete de Jan/2003 e do extrato da conta bancária confirmando a contabilização e o recebimento dos valores envolvidos em 2003.

No citado documento *“Análise de Crédito”* há menção ao processo nº **10166.720962/2011-19 onde estariam arquivados documentos de interesse utilizados na análise deste direito creditório**.

Com efeito, compulsando-se aquele processo (na realidade um dossiê de apoio a este e a outros processos) localizamos **um relatório fiscal de fls. 628/632, através do qual a autoridade fiscal fez uma análise do saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2003 do interessado, concluindo que o mesmo não apresenta os atributos de liquidez e certeza. Esta conclusão baseou-se na constatação de que a estimativa compensada de Jan/2003, no valor de R\$ 289.351,74, não havia sido homologada pela autoridade fiscal - fato que será tratado a seguir no voto - e que o interessado deixou de reconhecer, por competência, no ano de 2003, uma receita de JCP paga pela sua coligada, Cimento Tupi S/A, no valor de R\$ 3.200.000,00, bem como também não aproveitou o IRF correspondente de R\$ 480.000,00. Tais valores teriam sido declarados na DIPJ referente ao ano calendário de 2004, onde a receita foi tributada e o IRF deduzido. Baseou-se a autoridade fiscal em documentos entregues pelo interessado (fls.633/695 daquele processo/dossiê), em resposta a intimação, especialmente as Dirfs da fonte pagadora e o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (fl.689) emitido pela Cimento Tupi S/A em relação ao ano calendário de 2003, que aponta o crédito/pagamento de JCP no valor de R\$ 3.200.000,00 e IRF de R\$ 480.000,00. A autoridade fiscal, no**

mencionado relatório, não aceitou as explicações oferecidas pelo interessado de que recebeu o pagamento em 2004, tendo, portanto, reconhecido a receita e deduzido o IRF correspondente também neste ano.

Em relação à receita de JCP de R\$ 1.758.350,00 e o correspondente IRF de R\$ 263.752,50 declarados na DIPJ do ano de 2003, a autoridade fiscal seguiu as conclusões do despacho decisório emitido em 12/05/2008 em relação à análise dos saldos negativos de IRPJ dos anos calendário de 2001 e 2002, controlado no processo nº 10768.004160/2003-61. Neste despacho decisório a autoridade fiscal não reconheceu o saldo negativo de IRPJ de 2002, entre outras razões, pelo fato de ter considerado esta controvertida receita de JCP de R\$ 1.758.350,00 como de competência de 2002, tendo feito, em sede de tratamento de compensação tributária, a própria apuração do lucro real de 2002 e do IR devido neste período.

Pelos esclarecimentos apontados acima, nos parece que o valor de R\$ 480.000,00 referentes ao imposto retido no pagamento de JCP já foram computados pela autoridade competente no ano de 2003 (data em que ocorreu o pagamento), o que também afastaria – além da ausência de provas – a possibilidade de reconhecimento deste crédito em 2004, sob pena de redução em duplicidade do valor do imposto devido.

Assim, diante da ausência de comprovação das retenções e, ainda que superado este obstáculo, diante das informações constantes em processo do contribuinte de que os valores já teriam sido aproveitados em outro ano calendário, deve-se afastar o direito do contribuinte.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para, afastando a preclusão, no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri