



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

**Processo n°** 12448.944382/2011-76  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-004.693 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

**DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.**

No processo de compensação tributária é válido o despacho decisório lavrado por autoridade competente e quando se verificam presentes no ato administrativo os elementos fático-jurídicos suficientes, fundamentação, razões, motivação da rejeição - como crédito - na formação do saldo negativo das parcelas do IRRF não demonstradas, não comprovadas pelo contribuinte, embora intimado previamente pelo Fisco a fazer a comprovação não se desincumbiu do ônus probatório.

O contribuinte que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo atributo e/ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por esse órgão.

No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, na declaração de compensação informada/entregue ao Fisco.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório contra a Fazenda Nacional é do contribuinte, ex vi do art. 373, I, da Lei nº 13.105, de 2015 (CPC/2015), de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, e arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72

O reconhecimento de direito creditório, a título de saldo negativo de IRPJ, reclama a efetividade de quitação das antecipações calculadas por estimativa mensal, das retenções pela fonte pagadora e a oferta ou oferecimento à tributação das respectivas receitas ou rendimentos que ensejaram as retenções, mediante juntada de cópia da escrituração contábil e fiscal com

documentos de suporte dos fatos contábeis registrados, conforme art. 923 do RIR/99, atual art. 967 do RIR/2018.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. POSSIBILIDADE. DECADÊNCIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.**

Não se submetem à homologação tácita ou prazo decadencial os saldos negativos do IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação, desde que o lapso temporal decorrido entre a data de transmissão da DCOMP e a data de ciência do despacho decisório seja inferior a cinco anos.

**MATÉRIA FÁTICA NÃO IMPUGNADA NA INSTÂNCIA *A QUO*. INCABÍVEL AGITAÇÃO NA INSTÂNCIA RECURSAL. PRECLUSÃO.**

Não cabe discutir, revolver, na instância recursal matéria de fato não agitada na instância *a quo*, em face da ocorrência da preclusão.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do despacho decisório e de decadência da revisão do saldo negativo do imposto. Por maioria de votos, não conhecer das alegações de fato relativas à comprovação do crédito alegado. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano e Leticia Domingues Costa Braga. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin que votavam por conhecer integralmente o recurso, no seu mérito.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente),

## Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 59/68) em face do Acórdão da 12ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro (e-fls. 47/50) que indeferiu o crédito pleiteado e não homologou a compensação tributária objeto do presente processo.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em 28/02/2007, a contribuinte transmitiu eletronicamente a DCOMP nº **21729.94906.280207.1.3.02-4677** (e-fls. 02/07), informando compensação tributária, sob condição resolutória, onde consignou:

- Débito (confessado):

(...)

<b>DÉBITOS COMPENSADOS</b>	
CNPJ DO DÉBITO: 45.997.418/0001-53	
GRUPO DE TRIBUTO: IRPJ	
CÓDIGO DA RECEITA: 2362-01 IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal	
PERÍODO DE APURAÇÃO/EXERCÍCIO/ANO-CALENDÁRIO: Jan. / 2007	
DATA DE VENCIMENTO: 28/02/2007	
NÚMERO DO PROCESSO:	
PRINCIPAL	2.072.347,96
MULTA	0,00
JUROS	0,00
TOTAL:	2.072.347,96
<b>TOTAL DOS DÉBITOS COMPENSADOS</b>	<b>2.072.347,96</b>

(...)

- Crédito (utilizado):

- saldo negativo do IRPJ do AC 2003, **R\$ 1.391.678,17** (original):

(...)

Processo nº 12448.944382/2011-76  
Acórdão n.º 1401-004.693

S1-C4T1  
Fl. 97

### Crédito Saldo Negativo de IRPJ

Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO  
Número do Processo: Natureza:  
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO  
Nºdo PER/DCOMP Inicial:  
Nºdo Último PER/DCOMP:  
Crédito de Sucedida: NÃO CNPJ:  
Situação Especial: Data do Evento:  
Percentual:  
Forma de Apuração: Anual Exercício: 2004  
Data Inicial do Período: 01/01/2003 Data Final do Período: 31/12/2003  
Valor do Saldo Negativo : 1.391.678,17  
Crédito Original na Data da Transmissão: 1.391.678,17  
Selic Acumulada: 48,91  
Crédito Atualizado: 2.072.347,96  
Total dos débitos desta DCOMP: 2.072.347,96  
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP: 1.391.678,17  
Saldo do Crédito Original: 0,00

(...)

- que, em **03/01/2012**, a DRF/Rio de Janeiro I **homologou parcialmente** a compensação tributária, ao deferir direito creditório a título de saldo negativo do IRPJ do AC 2003 apenas **R\$ 456.284,45**, por ter encontrado divergência quanto ao IRRF deduzido, utilizado pela contribuinte na formação do crédito pleiteado, conforme Despacho Decisório (e-fls. 08/11) cuja fundamentação e conclusão transcrevo, *in verbis*:

(...)

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	1.295.393,66	0,00	96.284,52	0,00	0,00	1.391.678,18
CONFIRMADAS	0,00	359.999,93	0,00	96.284,52	0,00	0,00	456.284,45

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.391.678,17 Valor na DIPJ: R\$ 1.391.678,17

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.391.678,17

IRPJ devido: R\$ 0,00

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 456.284,45

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

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

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/01/2012.

(...)

Ciente desse despacho decisório em **16/01/2012** (e-fls. 38/42), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em **15/02/2012** (e-fls. 12/16), cujas razões estão

devidamente resumidas no relatório da decisão recorrida e que transcrevo (e-fls. 47/50), *in verbis*:

(...)

*A Interessada tomou ciência da decisão em 16/01/2012, conforme fls. 42, e apresentou a Manifestação de Inconformidade, de fls. 12/16, em 15/02/2012, arguindo, em síntese:*

*1) Apresentou o PERDCOMP em 28/02/2007 e, após muitos anos, em outubro de 2011, recebeu intimação solicitando informações sobre rendimentos que originaram o **IRRF**, as quais não foram atendidas por exigirem documentos de **período alcançado pela decadência**;*

*2) O Fisco não tem mais competência para discutir os créditos oriundos de **saldo negativo do ano-calendário 2003** e desconsiderar parcialmente os créditos levados à compensação, o que só poderia ser feito até 31/12/2008, observando a norma do artigo 150, § 4º do CTN;*

*Deu-se a homologação dos lançamentos contábeis de que resultou o saldo negativo apurado, tanto quanto o crédito tributário extinto pelo decurso de 5 anos do fato gerador, descabendo qualquer revisão do pelo Fisco.*

(...)

Em **28/01/2019**, a 12ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro indeferiu o pleito de crédito adicional em relação ao reconhecido pelo despacho decisório pela **inocorrência de perda de direito do Fisco de analisar a formação do crédito pleiteado e aferição da liquidez e certeza** quanto às parcelas deduzidas do imposto apurado, mormente IRRF e estimativas mensais, conforme Acórdão (e-fls. 47/50), cuja fundamentação do voto condutor transcrevo, *in verbis*:

(...)

*A Interessada, unicamente, **alegou a decadência** como óbice para a não homologação parcial do PEDCOMP, com base na falta de confirmação de IRRF na composição do saldo negativo do ano-calendário 2003.*

*Importa, no entanto, analisar a arguição de decadência e, neste sentido, consta dos autos que o PERDCOMP foi transmitido originalmente em 28/02/2007 e o Despacho Decisório emitido em 03/01/2012, com ciência ao contribuinte em 16/01/2012.*

*O artigo 74 da Lei 9.430/96 dispõe no seu § 5º que a contagem do prazo decadencial de 5 anos para homologação da compensação começa a fluir a partir da data da entrega da declaração, o que neste caso ocorreu em 28/02/2007.*

*Considerando que a emissão do DD ocorreu em 03/01/2012, e a ciência, em 16/01/2012, a única conclusão é a de que a homologação parcial se concretizou antes do lustro decadencial. Portanto, não há que se falar em homologação tácita da DCOMP, pois a decisão foi prolatada dentro do prazo de 5 anos.*

*No que se refere ao crédito de saldo negativo, ora pleiteado, releva esclarecer que descabe falar em homologação tácita, por total ausência de previsão legal, de sorte que a sua composição deve ser comprovada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que deverá ser preservada pela Interessada, enquanto perdurar o processo.*

*Neste sentido, importa mencionar o disposto na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16 de 2012:*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

***É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.***

*(...)*

***Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.***

*(...)*

***Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.***

*(...)*

*Ademais, certo que não cabe falar em homologação tácita de saldo negativo, releva registrar que é ônus da Interessada demonstrar seu direito líquido e certo ao crédito pleiteado, o que, neste processo, perpassa pela necessidade de comprovar com documentos hábeis e idôneos (comprovantes das fontes pagadoras) a parcela de IRRF não confirmada.*

***Ocorre que a Interessada não juntou quaisquer documentos comprobatórios das retenções na fonte não confirmadas, e que somam R\$ 935.393,73 (1.295.393,66-359.999,93), de modo que não há reparos a serem realizados no Despacho Decisório, devendo ser mantido integralmente.***

*Isso posto, resolvo NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade para NÃO RECONHECER o direito creditório e NÃO HOMOLOGAR a compensação declarada.*

(...)

Ciente desse *decisum* em **22/05/2019** por via postal - Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 55), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **27/05/2019** (e-fls. 57/66), cujas razões, no que pertinente, transcrevo, *in verbis*:

(...)

*A razão para a homologação apenas parcial da compensação foi a não confirmação da integralidade das retenções na fonte. De um total de R\$ 1.295.393,66 informado na DCOMP, apenas R\$ 359.999,93 foram confirmados, conforme discriminado na tabela abaixo, que reproduz as “informações complementares da análise de crédito”, anexas ao despacho decisório:*

Fonte	CNPJ	Código	Valor confirmado
Centralli Refrigerantes S/A	01.047.693/0001-30	0924	90.303,16
Cia. Alagoana de Refrigerantes	08.627.986/0001-36	0924	49.893,29
Cia. Alagoana de Refrigerantes	08.627.986/0004-89	0924	45.445,23
Uberlândia Refrescos Ltda.	23.814.940/0001-10	3426	60.790,59
SPAL Ind. Brasileira de Bebidas S/A	61.186.888/0001-93	0924	113.567,66
<b>Total</b>			<b>359.999,93</b>
Fonte	CNPJ	Código	Valor não confirmado
Refrescos Bandeirantes Ind. e Com. Ltda.	03.380.763/0001-01	0924	119.971,17
Vonpar Refrescos S/A	91.235.549/0001-10	1708	815.422,56
<b>Total</b>			<b>935.393,73</b>

*A justificativa dada no despacho decisório para a glosa foi que a retenção da Refrescos Bandeirantes, no valor de R\$ 119.971,17, não teria sido comprovada, e que a receita correspondente do valor retido pela Vonpar Refrescos não teria sido oferecida à tributação.*

(...)

*A decisão, como será demonstrado adiante, merece reforma.*

#### **RAZÕES PARA REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA**

##### **(i) Comprovação das retenções**

*Como visto, o despacho decisório glosou o valor da retenção informado na DCOMP (e reproduzido na DIPJ) feito pela Refrescos Bandeirantes, no valor de R\$ 119.971,17, por entender que ela não teria sido comprovada.*

*A Recorrente, à época da manifestação de inconformidade, não logrou localizar o informe de rendimentos emitido pela fonte*

*pagadora que indicava tal retenção, uma vez que se tratava de documento referente a quase uma década atrás.*

*Entretanto, para este recurso, a Recorrente obteve da fonte três DARFs que, se somados, comprovam o exato valor retido na fonte informado na DCOMP:*

<b>Data de arrecadação</b>	<b>Valor</b>
26/03/2003	39.318,71
30/07/2003	57.646,84
26/11/2003	23.005,62
<b>Total</b>	<b>119.971,17</b>

*A dificuldade de identificação de tal retenção se deveu, muito provavelmente, a erro da fonte pagadora no preenchimento dos DARFs, descoberto só agora pela Recorrente, uma vez que a retenção deveria ter sido feita sob o código 0924 (IRRF - demais rendimentos de capital), tal como constara do informe de rendimentos recebido à época, condizente com a realidade dos fatos, e como declarado pela Recorrente, mas a retenção, viu-se agora, foi feita, por equívoco, sob o código 5299 (IRRF - juros sobre empréstimos externos).*

*O erro da fonte pagadora quanto ao código de retenção usado, entretanto, não interfere no direito da Recorrente de usar tal valor na composição do seu saldo negativo, até porque os dois códigos referem-se a IRRF e os valores efetivamente ingressaram nos cofres públicos.*

*A Recorrente aproveita a oportunidade para juntar o informe de rendimentos em que consta as retenções feitas pela Vonpar Refrescos, embora a autoridade fiscal não tenha questionado a sua existência.*

*(ii) Cerceamento de defesa e violação ao art. 195 do CTN*

*No despacho decisório, como visto, acusa-se a Recorrente de não ter oferecido à tributação os valores que lhe foram pagos pela Vonpar Refrescos, o que impediria que o correlato valor retido na fonte a título de IRPJ fosse aproveitado para composição do saldo negativo do período.*

*Não há no despacho decisório, entretanto, qualquer informação ou mesmo indício quanto à existência de eventual fiscalização tendente a confirmar essa circunstância, o que não se pode admitir.*

*Afinal, uma coisa é a pessoa jurídica deixar de atender uma intimação para comprovar a tributação da receita relacionada ao valor retido e, a partir disso, a fiscalização entender que não restou provada a liquidez e certeza do crédito que se pretendeu compensar. Outra bem diferente é a autoridade fiscal,*

*independentemente de qualquer intimação ou fiscalização, simplesmente alegar que **não restou provada a tributação da receita**, sem justificar por que motivo teria chegado a essa conclusão.*

*Ainda que se ultrapasse esse ponto que implica inegável cerceamento do direito de defesa da contribuinte, fato é que, em 2012, data do despacho decisório, a Recorrente já não possuía os registros completos da sua apuração de 2003 e de anos anteriores, uma vez que a legislação não lhe impõe tal obrigação.*

*De fato, o art. 195, parágrafo único, do CTN estabelece que o contribuinte deve conservar os documentos “até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram” e, àquela altura, eventuais créditos tributários de 2003 já estavam mais que prescritos.*

*(...)*

*Impõe-se, assim, reconhecer que o despacho decisório, no que se refere à retenção da **Vonpar Refrescos**, cerceou o direito de defesa da Recorrente ou violou o art. 195, parágrafo único, do CTN.*

*(iii) Tributação da receita*

*As observações anteriormente feitas, se não são suficientes para levar à nulidade do despacho decisório, ao menos são importantes para justificar a razão pela qual a Recorrente não dispõe da documentação completa a respeito dos dois pagamentos feitos pela **Vonpar Refrescos**:*

**valor bruto de R\$ 2.480.134,93 - retenção de R\$ 356.719,34 = R\$ 2.123.415,59**

**valor bruto de R\$ 3.405.516,66 – retenção de R\$ 458.703,22 = R\$ 2.946.813,44**

*O que se logrou identificar, após revolvimento de antigos arquivos, é que o pagamento feito pela **Vonpar Refrescos** refere-se a uma restituição de empréstimo (denominados CCFC na contabilidade), daí porque, talvez, possa se supor, à primeira vista, que os valores recebidos pela Recorrente não teriam sido levados a tributação.*

*(...)*

*No momento do pagamento do empréstimo, a Recorrente lançava a débito a quantia recebida no banco em contrapartida de um lançamento a crédito nas contas de principal e juros do ativo, juros esses já tributados pelo regime de competência. E a retenção era feita, pelo regime de caixa, com base na proporção do pagamento relativa aos juros.*

*O pagamento em si, portanto, não transitava pelo resultado: o valor do principal, por razões óbvias, porque não representava receita; e a parcela de juros, porque já havia sido levada à tributação pelo regime de competência. Mas isso não significa que a retenção não devesse ser computada no saldo negativo do período.*

*Esse E. Conselho já teve a oportunidade de examinar situação idêntica à presente, tendo concluído pela possibilidade de aproveitar o IR retido pelo regime de caixa quando vinculado à receita a financeira tributada em períodos anteriores pelo regime de competência, (...).*

*(...)*

*Assim, uma vez provado (i) que os valores referiam-se à devolução de empréstimo que contemplava juros; (ii) que os juros haviam sido levados à tributação pelo regime de competência; e (iii) que houve efetiva retenção na fonte da proporção do pagamento relativa aos juros, com ingresso de recursos aos cofres públicos, seria teratológico negar à Recorrente o direito de aproveitar tal valor em sua apuração fiscal, pois isso implicaria enriquecimento sem causa do erário (...).*

#### CONCLUSÃO

*Ante o exposto, requer-se o provimento do presente recurso voluntário, para admitir na composição do saldo negativo de IRPJ do período base de 2003 a retenção feita pela **Refrescos Bandeirantes**, ainda que sob código de receita errado, bem como para declarar o cerceamento de defesa da contribuinte e/ou a violação ao art. 195, parágrafo único, do CTN, em relação à retenção da Vonpar Refrescos, uma vez que não há justificativa no despacho decisório para se entender que a receita correspondente não teria sido levada à tributação e que a Recorrente não era obrigada por lei a manter tal documentação.*

*Subsidiariamente, requer-se que se admita na composição do saldo negativo de IRPJ do período base de 2003 a retenção feita pela **Vonpar Refrescos**, haja vista a prova de que os juros eram levados ao resultado e tributados pelo regime de competência, enquanto a retenção seguia o regime de caixa.*

*(...)*

A contribuinte juntou alguns elementos de prova: cópias de comprovantes de Arrecadação, cópia e-mail e Demonstrativos (e-fls. 67/90).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Nelso Kichel - Relator.

**ADMISSIBILIDADE PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O Recurso Voluntário é tempestivo; porém, conheço dele apenas quanto às preliminares suscitadas de nulidade do despacho decisório e de decadência do direito do Fisco revisar o saldo negativo do imposto.

Não conheço das matérias fático-probatórias agitadas apenas nesta instância recursal ordinária do CARF, pela ocorrência da preclusão.

**OBJETO DA LIDE. DIFERENÇA DE DIREITO CREDITÓRIO NÃO DEFERIDA PELAS DECISÕES ANTERIORES NESTES AUTOS**

Trata-se de processo de compensação tributária.

A contribuinte **utilizou** na DCOMP objeto dos autos - como **crédito** - o valor de **R\$ 1.391.678,17** (original), a título de saldo negativo do IRPJ do AC 2003 para extinguir, sob condição resolutória, o débito nela confessado.

O despacho decisório da DRF/Rio de Janeiro I deferiu, como direito creditório, a título de saldo negativo do IRPJ do AC 2003, apenas a parcela de **R\$ 456.284,45** (**original**), conforme demonstrativo, excertos colacionados a seguir:

(...)

Processo nº 12448.944382/2011-76  
Acórdão n.º 1401-004.693

S1-C4T1  
Fl. 105

## Análise das Parcelas de Crédito

### Imposto de Renda Retido na Fonte

#### Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
01.047.693/0001-30	924	90.303,16
08.627.986/0001-36	924	49.893,29
08.627.986/0004-89	924	45.445,23
23.814.940/0001-10	3426	60.790,59
61.186.888/0001-93	924	113.567,66

Total 359.999,93

#### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
03.380.763/0001-01	924	119.971,17	0,00	119.971,17	Retenção na fonte não comprovada
91.235.549/0001-10	1708	815.422,56	0,00	815.422,56	Receita correspondente não oferecida à tributação
Total		935.393,73	0,00	935.393,73	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 359.999,93

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

#### Parcelas Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada
JAN/2003	23678.01306.220704.1.3.02-3167	96.284,52
Total		96.284,52

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 96.284,52

(...)


### PER/DCOMP Despacho Decisório - Detalhamento da Compensação

Data da consulta: 21/03/2012 17:52:36

Nome/Nome Empresarial: COCA COLA INDUSTRIAS LTDA  
CPF/CNPJ: 45.997.418/0001-53  
PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 21729.94906.280207.1.3.02-4677  
Número do processo de crédito: 12448-944.382/2011-76  
Data de transmissão com demonstrativo de crédito: 28/02/2007  
Tipo de crédito: SALDO NEGATIVO DE IRPJ  
Despacho Decisório (Nº de rastreamento): 015108370  
Crédito reconhecido em valor originário: 456.284,45

#### Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 21729.94906.280207.1.3.02-4677 Situação: homologada parcialmente  
Data de transmissão da DCOMP: 28/02/2007  
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 456.284,45  
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 679.453,06

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	12448-945.421/2011-52	2362	01-01/2007	REAL	28/02/2007	Principal	2.072.347,96	2.072.347,96	679.453,06	0,00	0,00	679.453,17	1.392.894,79

(...)


Como visto, na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2003 restaram não confirmadas parcelas do IRRF no montante de **RS 935.393,73** (original) que a contribuinte utilizara na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2003, porém não confirmadas pelo despacho decisório da unidade de origem da RFB, por falta de comprovação, embora a contribuinte fora previamente intimada a produzir elementos de prova.

Na manifestação de inconformidade na DRJ/Rio de Janeiro a contribuinte **não impugnou matéria de fato, probatória** (matéria de mérito propriamente dito), pois apenas suscitou preliminar de decadência (matéria de direito), ou seja, suscitou que o Fisco perdesse o direito de revisar o saldo negativo do IRPJ do AC 2003, ou seja, de analisar a formação, aferir a liquidez e certeza do crédito remanescente pleiteado.

A propósito, colaciono excertos das razões da impugnação na instância *a quo*, *in verbis*:

(...)

1 - Trata-se de requerimento de compensação de saldo negativo verificado em 31.12.2003 (ex.2004) com IRPJ devido em 28.02.2007, data da emissão da PER/DECOMP.

2 - Passaram-se os anos, sem qualquer manifestação fiscal, até que, em outubro de 2011, a requerente recebeu Termo de Intimação Fiscal nº197, solicitando-lhe informações sobre rendimentos de que se originou o recolhimento do IRRF e sobre a sua contabilização e oferecimento à tributação. Infelizmente, não lhe foi possível atender, à Intimação, considerando-se referir-se a período já de há muito atingido pela decadência. 

(...)

4 – *Data venia*, a esta altura, não tem mais o Fisco competência para discutir os créditos apresentados pela requerente. De fato, quando da apresentação da PER/DECOMP, a base negativa do exercício de 2004 (ano-base de 2003) não havia ainda sido alcançada pela decadência, o que permitia não só a compensação pleiteada pela contribuinte, como a revisão pelo Fisco dos créditos trazidos à colação. No entanto, esta última hipótese só poderia ocorrer até 31 de dezembro de 2008. Tendo-se o Fisco quedado inerte, operou-se a decadência, ficando confirmados os créditos decorrentes do saldo negativo trazido à compensação.

5 – E não se alegue que a decadência prevista no art. 156, V do CTN refira-se tão somente ao direito de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, amparando a alegação de que a Fazenda Pública poderia retroagir mais do que cinco anos, a fim de verificar o acerto dos créditos trazidos à colação pelo contribuinte, em PER/DECOMP. Na verdade, há que se aplicar o disposto no art. 150, §4º do CTN, segundo o qual, expirado o prazo de cinco anos, sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

6 – Ora, se está o crédito tributário definitivamente extinto, isto significa que os lançamentos contábeis de que resultou a apuração da base negativa de IRPJ estão também definitivamente homologados, não se prestando a revisões, após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador. ☺

(...)

9 – Ante o exposto e caracterizada a impossibilidade de o Fisco proceder à revisão do lucro real e da base negativa do imposto de renda, quando já decorrido o prazo decadencial, bem espera a requerente que seja dado provimento integral à presente Manifestação de Inconformidade, para fins de que, modificado o Despacho Rescisório, ser totalmente homologada a compensação solicitada pela PER/DECOMP acima indicada.

(...)

A decisão recorrida rejeitou peremptoriamente a suscitada decadência do direito do Fisco analisar a formação do saldo negativo do imposto, de aferir a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela recorrente, pois:

a) entre a data de transmissão da DCOMP e a data ciência do despacho decisório decorreu lapso temporal inferior a cinco anos (não houve homologação tácita);

b) em não ocorrendo homologação tácita da DCOMP no caso, não há óbice temporal para verificar as deduções em relação ao imposto devido apurado pelo próprio contribuinte, ou seja, não há impedimento legal temporal para analisar a formação, aferir a liquidez e certeza do crédito reclamado (saldo negativo do IRPJ do AC 2003), *in verbis*:

(...)

***A Interessada, unicamente, alegou a decadência como óbice para a não homologação parcial do PER/DCOMP, com base na falta de confirmação de IRRF na composição do saldo negativo do ano-calendário 2003.***

*Importa, no entanto, analisar a arguição de decadência e, neste sentido, consta dos autos que o PER/DCOMP foi transmitido originalmente em 28/02/2007 e o Despacho Decisório emitido em 03/01/2012, com ciência ao contribuinte em 16/01/2012.*

*O artigo 74 da Lei 9.430/96 dispõe no seu § 5º que a contagem do prazo decadencial de 5 anos para homologação da compensação começa a fluir a partir da data da entrega da declaração, o que neste caso ocorreu em 28/02/2007.*

*Considerando que a emissão do DD ocorreu em 03/01/2012, e a ciência, em 16/01/2012, a única conclusão é a de que a homologação parcial se concretizou antes do lustrado decadencial. Portanto, não há que se falar em homologação tácita da DCOMP, pois a decisão foi prolatada dentro do prazo de 5 anos.*

*No que se refere ao crédito de saldo negativo, ora pleiteado, releva esclarecer que descabe falar em homologação tácita, por total ausência de previsão legal, de sorte que a sua composição deve ser comprovada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que deverá ser preservada pela Interessada, enquanto perdurar o processo.*

(...)

*Ademais, certo que não cabe falar em homologação tácita de saldo negativo, releva registrar que é ônus da Interessada demonstrar seu direito líquido e certo ao crédito pleiteado, o que, neste processo, perpassa pela necessidade de comprovar com documentos hábeis e idôneos (comprovantes das fontes pagadoras) a parcela de IRRF não confirmada.*

*Ocorre que a Interessada não juntou quaisquer documentos comprobatórios das retenções na fonte não confirmadas, e que somam R\$ 935.393,73 (...), de modo que não há reparos a serem realizados no Despacho Decisório, devendo ser mantido integralmente.*

(...)

Como visto, a contribuinte não impugnou matéria de fato, probatória (matéria de mérito propriamente dito), na instância *a quo*, apenas suscitou preliminar de decadência, a qual restou rejeitada.

## **MATÉRIAS AGITADAS NESTA INSTÂNCIA RECURSAL ORDINÁRIA DO CARF**

Nesta instância recursal ordinária do CARF, nas razões do recurso, a contribuinte voltou a agitar a decadência (matéria já rejeitada pela decisão recorrida), suscitou preliminar de nulidade da despacho decisório por suposto cerceamento do direito de defesa e, ainda, apresentou razões de fato (elementos de prova, documentos, acerca da matéria de fato não impugnada na instância *a quo*).

Em suma, matérias agitadas nas razões do recurso pela recorrente:

**- matérias de direito (preliminares):**

a) voltou a alegar decadência do direito do Fisco de revisar o saldo negativo do imposto;

b) suscitou nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa, por falta de motivação da rejeição das parcelas do IRRF não reconhecidas na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2003.

- **matéria de fato**: apenas nesta instância recursal passou a tratar de matéria de fato, juntou elementos de prova acerca das parcelas de IRRF não confirmadas pelo despacho decisório (matéria fática não agitada na instância *a quo*), ou seja:

a) Refrescos Bandeirantes, IRRF R\$ 119.971,17, juntou elementos de prova;

b) Vonpar Refrescos, IRRF R\$ 815.422,56, juntou elementos de prova.

Identificados os pontos controvertidos passo a enfrentá-los.

### **NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA**

A contribuinte alegou nas razões do recurso:

(,,)

#### ***(ii) Cerceamento de defesa e violação ao art. 195 do CTN***

*No despacho decisório, como visto, acusa-se a Recorrente de não ter oferecido à tributação os valores que lhe foram pagos pela Vonpar Refrescos, o que impediria que o correlato valor retido na fonte a título de IRPJ fosse aproveitado para composição do saldo negativo do período.*

*Não há no despacho decisório, entretanto, qualquer informação ou mesmo indício quanto à existência de eventual fiscalização tendente a confirmar essa circunstância, o que não se pode admitir.*

*Afinal, uma coisa é a pessoa jurídica deixar de atender uma intimação para comprovar a tributação da receita relacionada ao valor retido e, a partir disso, a fiscalização entender que não restou provada a liquidez e certeza do crédito que se pretendeu compensar. Outra bem diferente é a autoridade fiscal,*

*independentemente de qualquer intimação ou fiscalização, simplesmente alegar que **não restou provada a tributação da receita**, sem justificar por que motivo teria chegado a essa conclusão.*

*Ainda que se ultrapasse esse ponto que implica inegável cerceamento do direito de defesa da contribuinte, **fato é que, em 2012, data do despacho decisório, a Recorrente já não possuía os registros completos da sua apuração de 2003 e de anos anteriores, uma vez que a legislação não lhe impõe tal obrigação.***

*De fato, o art. 195, parágrafo único, do CTN estabelece que o contribuinte deve conservar os documentos “até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram” e, àquela altura, eventuais créditos tributários de 2003 já estavam mais que prescritos. Essa é a razão pela qual a contribuinte tem insistido que a fiscalização não pode rever a apuração declarada há mais de cinco anos, já que isso significaria uma ruptura, ou melhor, uma contradição com a regra que trata da conservação de documentos.*

*Em outras palavras, ainda que se admita, para fim de debate, que a fiscalização pode rever a apuração da contribuinte que levou ao surgimento do saldo negativo há mais de cinco anos – com o que a **Recorrente claramente não concorda** – **fato é que essa revisão não pode se fundar na eventual não apresentação de documentos que a contribuinte não estava mais obrigada a possuir.** A fiscalização poderia rever com base em documentos que ela própria possui em seu sistema ou em fiscalizações pretéritas, mas não pelo eventual não atendimento de uma intimação.*

*Impõe-se, assim, reconhecer que o despacho decisório, no que se refere à retenção da **Vonpar Refrescos**, cerceou o direito de defesa da Recorrente ou violou o art. 195, parágrafo único, do CTN*

*(...)*

Diversamente do alegado pela recorrente, não restou caracterizado o alegado cerceamento do direito de defesa pelo despacho decisório.

A rejeição das parcelas do IRRF - como crédito - na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2003 está devidamente demonstrada no despacho decisório:

- a) **Vonpar Refrescos IRRF no valor de R\$ 815.422,56;**
- b) **Refrescos Bandeirantes IRRF R\$ 119.971,17.**

Veja.

Processo nº 12448.944382/2011-76  
Acórdão nº 1401-004.693

S1-C4T1  
Fl. 112

Consta do despacho decisório crédito confirmado R\$ 456.284,45 (original), a título de saldo negativo do IRPJ do AC 2003 e crédito não confirmado R\$ 935.393,73 por falta de comprovação das parcelas do IRRF das citadas fontes pagadoras:

(...)

## Análise das Parcelas de Crédito

### Imposto de Renda Retido na Fonte

#### Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
01.047.693/0001-30	924	90.303,16
08.627.986/0001-36	924	49.893,29
08.627.986/0004-89	924	45.445,23
23.814.940/0001-10	3426	60.790,59
61.186.888/0001-93	924	113.567,66

Total 359.999,93

#### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
03.380.763/0001-01	924	119.971,17	0,00	119.971,17	Retenção na fonte não comprovada
91.235.549/0001-10	1708	815.422,56	0,00	815.422,56	Receita correspondente não oferecida à tributação
Total		935.393,73	0,00	935.393,73	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 359.999,93

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

#### Parcelas Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada
JAN/2003	23678.01306.220704.1.3.02-3167	96.284,52
Total		96.284,52

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 96.284,52

### Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 10166.720962/2011-19, fls. 1544 a 1551, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

(...)

Destarte, quanto às parcelas do IRRF deduzidas do imposto devido na declaração de ajuste anual, das citadas fontes pagadoras, restaram não confirmadas, pois:

a) não consta da DIPJ 2004, ano-calendário 2003, que a contribuinte tivesse oferecido à tributação a receita financeira atinente ao IRRF de R\$ 815.422,56 deduzido do imposto apurado do ano-calendário 2003 da fonte pagadora **Vonpar Refrescos**;

b) não consta a comprovação da retenção na fonte do imposto e seu pagamento quanto à fonte pagadora **Refrescos Bandeirantes**, IRRF R\$ 119.971,17.

Por isso, antes da emissão do despacho decisório, a contribuinte fora intimada a prestar esclarecimentos e apresentar elementos de prova acerca dessas pendências, conforme Intimação nº 197, de 30/09/2011, ciência em 04/10/2011, constante dos autos do Processo nº 10166.720962/2011-19, *in verbis*::

(...)

#### **Especificação**

1 – Apresentar cópia do *Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção Imposto de Renda na Fonte* que comprove a retenção de IR no valor de R\$ 119.971,17, sob o código 0924 pela empresa Refrescos Bandeirantes Indústria e Comércio Ltda. – CNPJ 03.380.763/0001-01, informada na linha 02 da Ficha de Imposto de Renda Retido na Fonte da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02-4677;

2 – Comprovar, com as respectivas cópias das contas de resultado do livro Razão, que o rendimento de R\$ 5.885.651,59, relativo ao imposto de renda retido na fonte pela empresa Vonpar Refrescos S/A – CNPJ 91.235.549/0001-10 sob o código 1708, informado na linha 07 da Ficha de Imposto de Renda Retido na Fonte da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02- foi contabilizado e oferecido à tributação.

(...)

Então, intimada a contribuinte, antes da emissão do despacho decisório, para comprovar o oferecimento à tributação das respectivas receitas financeiras atinentes ao IRRF R\$ 815.422,56 fonte pagadora VONPAR e quanto ao IRRF R\$ 119.971,17 a comprovar a retenção pela fonte pagadora REFRESCOS BANDEIRANTES, porém, simplesmente, a contribuinte pediu prorrogação de prazo, o que foi concedido. Esgotada, transcorrida a dilação de prazo dada pelo Fisco, a contribuinte permaneceu silente, deixou transcorrer o prazo *in albis*, tudo conforme Informação Fiscal constante dos autos Processo nº 10166.720962/2011-19 (fls. 1544 a 1551) e que colaciono excertos, a seguir:

(...)



Receita Federal  
Superintendência Regional na 7ª Região Fiscal – SRRF07  
Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro I – DRF/RJI  
Divisão de Orientação e Análise Tributária – DIORT  
Equipe de Compensação e Restituição de Pessoa Jurídica - COR

**Interessado** : Coca Cola Indústrias Ltda.  
**CNPJ** : 45.997.418/0001-53  
**DCOMP** : 21729.94906.280207.1.3.02-4677

### Análise das inconsistências apuradas pelo SCC – Sistema de Compensação de Créditos

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 197/2011 de 30/09/2011, foram requisitados ao contribuinte, no prazo de vinte dias, documentos e informações julgados necessários à análise da DCOMP acima identificada. De acordo com o Aviso de Recebimento (A/R) dos Correios, o contribuinte teve ciência da intimação em 04/10/2011.

Em 25/10/2011 o representante do contribuinte solicitou prorrogação do prazo estipulado, o que lhe foi concedido.

Até a presente data (23/11/2011) não foi recebido, por esta Equipe de Compensação e Restituição de Pessoa Jurídica (COR/DIORT/DRF/RJ1), resposta ao referido Termo de Intimação Fiscal. Desta forma, a análise da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02-4677 foi efetuada apenas com os elementos disponíveis nos sistemas da RFB.

#### 1) Imposto de Renda Retido na Fonte

Através do item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 197/2011, foi requisitado a apresentação da *cópia do Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção Imposto de Renda na Fonte que comprove a retenção de IR no valor de R\$ 119.971,17, sob o código 0924 pela empresa Refrescos Bandeirantes Indústria e Comércio Ltda. – CNPJ 03.380.763/0001-01, informada na linha 02 da Ficha de Imposto de Renda Retido na Fonte da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02-4677.*

Como não foi recebida resposta do contribuinte, o valor do IRRF não foi admitido para a composição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003.

## **2) Demais Estimativas Compensadas**

A estimativa informada em DCTF relativa ao mês de janeiro de 2003, no valor de R\$ 96.284,52, foi compensada através da DCOMP 23768.01306.220704.1.3.02-3167, homologada totalmente em 30/06/2009. Assim, o valor desta estimativa foi admitida para a composição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003.

## **3) Receita de Serviços – Comparativo DIRF x DIPJ**

A receita de serviços constante na DIPJ do ano-calendário de 2003 é de R\$ 3.589.401,50, enquanto que a DIRF apresentada pela fonte pagadora Vonpar Refrescos S/A – CNPJ 91.235.549/0001-10 informa rendimentos de R\$ 5.885.651,59. Através do item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 197/2011, foi requisitado a comprovação, *com as respectivas cópias das contas de resultado do livro Razão, que o rendimento de R\$ 5.885.651,59, relativo ao imposto de renda retido na fonte pela empresa Vonpar Refrescos S/A – CNPJ 91.235.549/0001-10 sob o código 1708, informado na linha 07 da Ficha de Imposto de Renda Retido na Fonte da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02-4677 foi contabilizado e oferecido à tributação.*

Como não foi recebida resposta do contribuinte, o IRRF no valor de R\$ 815.422,56 não foi admitido para a composição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003.

**JOSÉ EDUARDO MAGALHÃES DE MEDEIROS**

**AFRFB MATRÍCULA 20220**

**23/11/2011**

(...)

A própria recorrente, nas razões da manifestação de inconformidade apresentada na primeira instância (e-fl. 12), reconheceu que fora previamente intimada pela fiscalização da RFB antes da emissão do despacho decisório, *in verbis*:

(...)

2 – Passaram-se os anos, sem qualquer manifestação fiscal, até que, em outubro de 2011, a requerente recebeu Termo de Intimação Fiscal nº197, solicitando-lhe informações sobre rendimentos de que se originou o recolhimento do IRRF e sobre a sua contabilização e oferecimento à tributação. Infelizmente, não lhe foi possível atender, à Intimação, considerando-se referir-se a período já de há muito atingido pela decadência. ⤴

(...)

4 – *Data venia*, a esta altura, não tem mais o Fisco competência para discutir os créditos apresentados pela requerente. De fato, quando da apresentação da PER/DECOMP, a base negativa do exercício de 2004 (ano-base de 2003) não havia ainda sido alcançada pela decadência, o que permitia não só a compensação pleiteada pela contribuinte, como a revisão pelo Fisco dos créditos trazidos à colação. No entanto, esta última hipótese só poderia ocorrer até 31 de dezembro de 2008. Tendo-se o Fisco quedado inerte, operou-se a decadência, ficando confirmados os créditos decorrentes do saldo negativo trazido à compensação.

(...)

Diferentemente do alegado pela recorrente, consta do referida intimação fiscal solicitação de elementos de prova atinentes ao IR-Fonte das duas fontes pagadoras, *in verbis*:

(...)

**Especificação**

1 – Apresentar cópia do *Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção Imposto de Renda na Fonte* que comprove a retenção de IR no valor de R\$ 119.971,17, sob o código 0924 pela empresa Refrescos Bandeirantes Indústria e Comércio Ltda. – CNPJ 03.380.763/0001-01, informada na linha 02 da Ficha de Imposto de Renda Retido na Fonte da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02-4677;

2 – Comprovar, com as respectivas cópias das contas de resultado do livro Razão, que o rendimento de R\$ 5.885.651,59, relativo ao imposto de renda retido na fonte pela empresa Vonpar Refrescos S/A – CNPJ 91.235.549/0001-10 sob o código 1708, informado na linha 07 da Ficha de Imposto de Renda Retido na Fonte da DCOMP 21729.94906.280207.1.3.02- foi contabilizado e oferecido à tributação.

(...)

Ora, onde estaria o alegado cerceamento do direito de defesa?

Como demonstrado:

a) a contribuinte foi intimada previamente à emissão do despacho decisório para fazer a comprovação das parcelas do IRRF citadas antes e não se desincumbiu do seu ônus probatório.

No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, na declaração de compensação informada/entregue ao Fisco.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório contra a Fazenda Nacional é do contribuinte, ex vi do art. 373, I, da Lei nº 13.105, de 2015 (CPC/2015), de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, e arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

b) pelos excertos já apresentados, o despacho decisório está devidamente motivado, fundamentado, quando à rejeição das parcelas do IRRF não comprovadas pela contribuinte, embora previamente intimada antes da emissão do despacho decisório, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório.

Como dito antes, no processo de compensação tributária o ônus probatório do fato constitutivo do direito creditório alegado contra a Fazenda Nacional é da contribuinte, conforme art. 373, I do CPC/2015 (Lei nº 13.105/2015), *in verbis*:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

(...)

No caso, a contribuinte foi intimada a comprovar o seu direito creditório antes da emissão do despacho decisório, porém não forneceu os documentos do alegado direito creditório, apenas pediu prorrogação de prazo (dilação de prazo que foi dada pelo Fisco), porém, simplesmente, a contribuinte permaneceu silente, deixou transcorrer o prazo *in albis*, permaneceu inerte. Houve, então, a emissão do despacho decisório rejeitando as indigitadas parcelas do IRRF, utilizadas indevidamente pela recorrente na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2003.

Na primeira instância - na manifestação de inconformidade - a contribuinte sequer tratou de matéria de fato (matéria probatória), apenas tratou de suscitar preliminar de decadência do Fisco de revisar a formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2003, de aferir a certeza e liquidez. A preliminar de decadência restou rejeitada, logo restou preclusa, processualmente, a matéria fática (probatória).

Como demonstrado, o argumento da recorrente de que o despacho decisório teria implicado cerceamento do direito de defesa não tem plausibilidade fático-jurídico, totalmente divorciado da realidade.

*Data venia* trata-se de alegação da recorrente sem nexo, totalmente infundada; depõe contra a lealdade processual.

Por tudo que foi exposto, voto para rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório pela inexistência de vício que o pudesse macular de nulidade.

### **DIREITO DO FISCO DE REVISAR O SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. DECADÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA.**

Quanto ao direito do Fisco de revisar o saldo negativo, também, a recorrente não tem melhor sorte.

No caso, a própria contribuinte apurou o imposto devido, deduziu IRRF e estimativas mensais, gerando saldo negativo do imposto no AC 2003.

Nesse caso, o Fisco tem o direito de revisar o saldo negativo do imposto, pois não há prazo legal fatal para aferir a formação, a liquidez e certeza do crédito.

Não se devolve o que não se pagou a maior ou indevidamente.

Ademais, a decisão recorrida já enfrentou, adequadamente, a questão, quando rejeitou a suscitada decadência do direito do Fisco de analisar a formação do saldo negativo do imposto, de aferir a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela recorrente, pois:

a) entre a data de transmissão da DCOMP e a data ciência do despacho decisório decorreu lapso temporal inferior a cinco anos (não houve homologação tácita);

b) como não ocorreu homologação tácita da DCOMP objeto dos autos, não há óbice temporal para verificar as deduções em relação ao imposto devido apurado pelo próprio contribuinte, ou seja, não há impedimento legal temporal para analisar a formação, aferir a liquidez e certeza do crédito reclamado (saldo negativo do IRPJ do AC 2003). Nessa parte transcrevo a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

***A Interessada, unicamente, alegou a decadência como óbice para a não homologação parcial do PER/DCOMP, com base na falta de confirmação de IRRF na composição do saldo negativo do ano-calendário 2003.***

*Importa, no entanto, analisar a arguição de decadência e, neste sentido, consta dos autos que o PERDCOMP foi transmitido originalmente em 28/02/2007 e o Despacho Decisório emitido em 03/01/2012, com ciência ao contribuinte em 16/01/2012.*

*O artigo 74 da Lei 9.430/96 dispõe no seu § 5º que a contagem do prazo decadencial de 5 anos para homologação da compensação começa a fluir a partir da data da entrega da declaração, o que neste caso ocorreu em 28/02/2007.*

*Considerando que a emissão do DD ocorreu em 03/01/2012, e a ciência, em 16/01/2012, a única conclusão é a de que a homologação parcial se concretizou antes do lustro decadencial. Portanto, não há que se falar em homologação tácita da DCOMP, pois a decisão foi prolatada dentro do prazo de 5 anos.*

***No que se refere ao crédito de saldo negativo, ora pleiteado, releva esclarecer que descabe falar em homologação tácita, por total ausência de previsão legal, de sorte que a sua composição deve ser comprovada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que deverá ser preservada pela Interessada, enquanto perdurar o processo.***

(...)

*Ademais, certo que não cabe falar em homologação tácita de saldo negativo, releva registrar que é ônus da Interessada demonstrar seu direito líquido e certo ao crédito pleiteado, o que, neste processo, perpassa pela necessidade de comprovar com documentos hábeis e idôneos (comprovantes das fontes pagadoras) a parcela de IRRF não confirmada.*

*Ocorre que a Interessada não juntou quaisquer documentos comprobatórios das retenções na fonte não confirmadas, e que somam R\$ 935.393,73 (...), de modo que não há reparos a serem realizados no Despacho Decisório, devendo ser mantido integralmente.*

(...)

Os precedentes do CARF, também, são pela inexistência de prazo legal fatal ou extintivo para revisão do saldo negativo do imposto, colaciono os seguintes precedentes do CARF:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ. Ano-calendário:2000. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL.POSSIBILIDADE. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. (Acórdão CSRF nº 9101-004.261 – 1ª Turma, sessão 09/07/2019, Relator Demetrius Nichele Macei).*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. Ano-calendário: 2001. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. IRRF. CONVERSÃO EM SALDO NEGATIVO. As retenções de imposto de renda na fonte somente se convertem em indébito depois de confrontadas com o IRPJ devido no ajuste anual. APURAÇÃO INCORRETA DO IRPJ. EXCESSO DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. REVISÃO. POSSIBILIDADE. O ato de verificação da certeza e liquidez do indébito, em sede de DCOMP ou pedido de restituição apresentados pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo interessado. ANALISE DO DIREITO CREDITÓRIO. TERMO DE INICIO. O prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação somente se expira cinco anos depois de sua formalização em DCOMP.(Acórdão nº 1101-001.084 — 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária, sessão de 08/04/2014, Relatora Edeli Pereira Bessa).*

*Assunto:Normas Gerais de Direito Tributário.Ano-calendário: 2002 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. REVISÃO DA BASE DE CÁLCULO SEM FORMALIZAÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. No âmbito de análise de uma declaração de compensação, a análise de aspectos relacionados à base de cálculo do tributo cabem perfeitamente no procedimento destinado à verificação da certeza e liquidez do direito creditório a ser restituído/compensado. (Acórdão nº 9101-004.073–1ª Turma, sessão de 13/03/2019, Presidente e Redator Designado Rafael Vidal de Araújo).*

*DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO. POSSIBILIDADE. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA*

*REJEITADA. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.*

Portanto, rejeito a preliminar de decadência, pois não se submetem à homologação tácita ou prazo decadencial os saldos negativos do IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação, desde que o lapso temporal decorrido entre a data de transmissão da DCOMP e a data de ciência do despacho decisório seja inferior a cinco anos, como no caso.

**MATÉRIA DE FATO NÃO AGITADA NA INSTÂNCIA *A QUO*.  
INCABÍVEL O CONHECIMENTO NA INSTÂNCIA RECURSAL. PRECLUSÃO  
PROCESSUAL**

A contribuinte agitou, apenas nesta instância recursal, matéria de fato (juntou elementos de prova), pois na instância *a quo* apenas alegara a decadência do direito do Fisco revisar o saldo negativo do IRPJ do AC 2003, como já sobejamente demonstrado alhures.

A matéria fático-probatória, apenas atacada nesta instância recursal, está preclusa.

Não cabe conhecer na instância recursal de matérias de fato não impugnadas na instância *a quo*.

Na primeira instância de julgamento a contribuinte apenas suscitou decadência do Fisco revisar o saldo negativo do imposto, ficando totalmente silente acerca das matérias de fato.

As matérias de fato objeto do recurso, por terem sido alegadas apenas nesta instância recursal, estão atingidas pela preclusão processual.

Nesse sentido são os precedentes jurisprudenciais dos tribunais pátrios, cujas ementas transcrevo, *in verbis*:

(...)

*TJ-PE - APELAÇÃO APL 800299 PE (TJ-PE)*

*Jurisprudência -Data de publicação: 14/03/2014*

*EMENTA*

*AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO À MATÉRIA DE FATO. EFEITOS DA CONFISSÃO. ART. 302 CPC . RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.*

*1. Incumbe ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial sob pena de presunção de veracidade daqueles não impugnados, art. 302 CPC .*

*2. Descumprido tal mandamento legal, se torna impossível a posterior discussão acerca de matéria fática não contestada, já que restou incontroversa ante a ausência de qualquer impugnação no tempo correto.*

*3. Recurso parcialmente provido.*

*Jurisprudência -Data de publicação: 05/12/2001*

*TJ-MA - APELAÇÃO CÍVIL AC 106991999 MA (TJ-MA)*

*EMENTA*

*AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. REVELIA. MATÉRIA DE FATO NÃO ARGÜIDA NO JUÍZO MONOCRÁTICO E SUSCITADO EM GRAU DE RECURSO. ADMISSIBILIDADE SE A PARTE PROVAR QUE DEIXOU DE FAZER POR MOTIVO DE FORÇA MAIOR, ART. 517 DO CPC .*

*I - Só se pode argüir em recurso matéria não suscitada na contestação quando a parte provar que não fez por motivo de força maior. O impedimento provém do princípio da defesa concentrada, com efeito preclusivo, face passiva do princípio da eventualidade prevista nos arts. 300 e 303 do CPC , que prevê ônus de articulação conjunta e alternativa de todos os fatos da resposta.*

*II - Apelo improvido.*

*(...)*

Apenas para argumentar, ainda que não tivesse ocorrido a preclusão da matéria de fato (que não é o caso), ainda assim a recorrente não teria melhor sorte, pois os elementos de prova juntados aos autos não são hábeis, nem idôneos, por conseguinte, não autorizam a utilização das parcelas do IR-Fonte - como crédito - na formação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2003.

Veja:

**Refrescos Bandeirantes, IRRF R\$ 119.971,17:**

A contribuinte alegou matéria de fato apenas nesta instância recursal, *in verbis*:

(...)

*(i) Comprovação das retenções*

*Como visto, o despacho decisório glosou o valor da retenção informado na DCOMP (e reproduzido na DIPJ) feito pela **Refrescos Bandeirantes**, no valor de **R\$ 119.971,17**, por entender que ela não teria sido comprovada.*

*A Recorrente, à época da manifestação de inconformidade, não logrou localizar o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora que indicava tal retenção, uma vez que se tratava de documento referente a quase uma década atrás.*

*Entretanto, para este recurso, a Recorrente obteve da fonte três DARFs que, se somados, comprovam o exato valor retido na fonte informado na DCOMP:*

<b>Data de arrecadação</b>	<b>Valor</b>
26/03/2003	39.318,71
30/07/2003	57.646,84
26/11/2003	23.005,62
<b>Total</b>	<b>119.971,17</b>

*A dificuldade de identificação de tal retenção se deveu, muito provavelmente, a erro da fonte pagadora no preenchimento dos DARFs, descoberto só agora pela Recorrente, uma vez que a retenção deveria ter sido feita sob o código 0924 (IRRF - demais rendimentos de capital), tal como constara do informe de rendimentos recebido à época, condizente com a realidade dos fatos, e como declarado pela Recorrente, mas a retenção, viu-se agora, fora feita, por equívoco, sob o código 5299 (IRRF - juros sobre empréstimos externos).*

*O erro da fonte pagadora quanto ao código de retenção usado, entretanto, não interfere no direito da Recorrente de usar tal valor na composição do seu saldo negativo, até porque os dois códigos referem-se a IRRF e os valores efetivamente ingressaram nos cofres públicos.*

(...)

Obs:

(i) A contribuinte juntou cópias de três pagamentos do IRRF pela fonte pagadora REFRESCO BANDEIRANTES, no citado montante, porém com código receita diverso do informado na DIPJ (e-fls. 67/69).

Ora, os comprovantes de pagamento do **IRRF- Juros sobre Empréstimos Externos** (código de receita 5299), juntados aos autos, são diversos da operação que teria ocorrido com **código de receita 0924 - IRRF- Demais rendimentos de capital**.

Neste caso, os comprovantes de pagamento do IRRF pela fonte pagadora, por si só, não autorizam a recorrente aproveitar o IRRF, pois não juntou cópia da escrituração contábil/fiscal.

No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, na declaração de compensação informada/entregue ao Fisco.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório contra a Fazenda Nacional é do contribuinte, ex vi do art. 373, I, da Lei nº 13.105, de 2015 (CPC/2015), de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, e arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72

O reconhecimento de direito creditório, a título de saldo negativo de IRPJ, reclama a efetividade de quitação das antecipações calculadas por estimativa mensal, das retenções pela fonte pagadora e a oferta ou oferecimento à tributação das respectivas receitas ou rendimentos que ensejaram as retenções, mediante juntada de cópia da escrituração contábil e fiscal com documentos de suporte dos fatos contábeis nela registrados, conforme art. 923 do RIR/99, atual art. 967 do RIR/2018.

Portanto, além da matéria fática estar preclusa (não foi agitada na manifestação de inconformidade na DRJ), ainda, apenas para argumentar, caso não houvesse a preclusão (que não é o caso), mesmo assim, a contribuinte não teria melhor sorte, pois não juntou cópia da escrituração contábil/ fiscal - art. 923 do RIR/99, atual art. 967 do RIR/2018 (cópia dos livros Diário, Razão, Lalur e Balancetes de Suspensão/Redução de que trata o art. 35 da Lei 8.981/95).

### **Vonpar Refrescos - IRRF R\$ 815.422,56:**

A contribuinte alegou matéria de fato apenas nesta instância recursal, *in verbis*:

(...)

*(iii) Tributação da receita*

*As observações anteriormente feitas, se não são suficientes para levar à nulidade do despacho decisório, ao menos são importantes para justificar a razão pela qual a Recorrente não dispõe da documentação completa a respeito dos dois pagamentos feitos pela **Vonpar Refrescos**:*

**valor bruto de R\$ 2.480.134,93 - retenção de R\$ 356.719,34 = R\$ 2.123.415,59**

**valor bruto de R\$ 3.405.516,66 – retenção de R\$ 458.703,22 = R\$ 2.946.813,44**

*O que se logrou identificar, após revolvimento de antigos arquivos, é que o pagamento feito pela **Vonpar Refrescos** refere-se a uma restituição de empréstimo (denominados CCFC na contabilidade), daí porque, talvez, possa se supor, à primeira vista, que os valores recebidos pela Recorrente não teriam sido levados à tributação.*

*(...)*

*Tal apressada conclusão, entretanto, está equivocada.*

*Esse empréstimo foi iniciado no final da década de 90 e sobre ele eram computados juros, incorporados ao resultado da Recorrente pelo regime de competência e, assim, submetidos à tributação paulatinamente, como comprovam os anexos Balancete e Livro Razão, cujas informações podem ser assim resumidas:*

Total de juros CCFC impactando o resultado em 10 a 12/2001<sub>1</sub> = R\$ 57.469.543

Total de juros CCFC impactando o resultado em 2002 = R\$ 18.838.843,49

Total de juros CCFC impactando o resultado em 2003 = R\$ 13.061.027,92

*No momento do pagamento do empréstimo, a Recorrente lançava a débito a quantia recebida no banco em contrapartida de um lançamento a crédito nas contas de principal e juros do ativo, juros esses já tributados pelo regime de competência. E a retenção era feita, pelo regime de caixa, com base na proporção do pagamento relativa aos juros.*

*O pagamento em si, portanto, não transitava pelo resultado: o valor do principal, por razões óbvias, porque não representava receita; e a parcela de juros, porque já havia sido levada à tributação pelo regime de competência. Mas isso não significa que a retenção não devesse ser computada no saldo negativo do período.*

*(...)*

*Assim, uma vez provado (i) que os valores referiam-se à devolução de empréstimo que contemplava juros; (ii) que os juros haviam sido levados à tributação pelo regime de*

*competência; e (iii) que houve efetiva retenção na fonte da proporção do pagamento relativa aos juros, com ingresso de recursos aos cofres públicos, seria teratológico negar à Recorrente o direito de aproveitar tal valor em sua apuração fiscal, pois isso implicaria enriquecimento sem causa do erário público.*

(...)

Obs:

(i) A contribuinte juntou (e-fls. 70/90):

a) cópia de Comprovante Anual de Rendimento Pagos ou Creditados e Retenção de Imposto de Renda na Fonte - PJ da fonte pagadora Vonpar, ano-calendário 2003;

b) cópias de dois Comprovações de Arrecadação da fonte pagadora **Vonpar Refrescos S/A**, código de receita 1708 IRRF - REMUNER SERV PRESTADOS POR PJ, cópia de Balancetes e demonstrativo (e-fls. 70/90);

c) cópia de e-mail, informação acerca de suposto pagamento de antecipação do CCFC (sem planilha);

d) cópia de Balancete - demonstrativo (planilha, matriz língua inglesa), anos 2001, 2002, 2003.

Apenas para argumentar, ainda que não tivesse ocorrido a preclusão processual (que não é o caso), ainda assim a contribuinte não teria melhor sorte.

Os elementos de prova juntados aos autos não têm o condão de afastar a rejeição das parcelas do IRRF não confirmadas pelo despacho decisório.

Não há comprovação nos autos de que as receitas financeiras tenham sido oferecidas à tributação.

Não há prova hábil, idônea, cabal, de que valores referiam-se à devolução de empréstimo.

Não há prova de que os juros haviam sido levados à tributação pelo regime de competência.

Veja.

A contribuinte não juntou cópia do suposto instrumento de contrato de empréstimo (mútuo) concedido nos anos 90 à **Vonpar**.

Não comprovou, por conseguinte, que o pagamento feito pela **Vonpar Refrescos** refere-se a uma restituição de empréstimo (denominados CCFC na contabilidade).

Não comprovou que os juros computados, eram incorporados ao resultado da Recorrente pelo regime de competência e o IRRF pelo regime de caixa.

Não juntou cópia da escrituração contábil/fiscal a partir dos anos 90 (livro Diário, Razão, Lalur e Balancetes de Suspensão/Redução - art. 35 da Lei 8.981/95).

Ademais, não juntou cópia de planilha, histórico, do fluxo financeiro acerca do alegado contrato de mútuo que teria sido celebrado nos anos 90.

No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, na declaração de compensação informada/entregue ao Fisco.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório contra a Fazenda Nacional é do contribuinte, ex vi do art. 373, I, da Lei nº 13.105, de 2015 (CPC/2015), de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, e arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72

O reconhecimento de direito creditório, a título de saldo negativo de IRPJ, reclama a efetividade de quitação das antecipações calculadas por estimativa mensal, das retenções pela fonte pagadora e a oferta ou oferecimento à tributação das respectivas receitas ou rendimentos que ensejaram as retenções, mediante juntada de cópia da escrituração contábil e fiscal com documentos de suporte dos fatos contábeis nela registrados, conforme art. 923 do RIR/99, atual art. 967 do RIR/2018.

Portanto, além da matéria fática estar preclusa (não foi agitada na manifestação de inconformidade na DRJ), ainda, apenas para argumentar, caso não houvesse a preclusão (que não é o caso), mesmo assim, a contribuinte não teria melhor sorte, pois não juntou cópia da escrituração contábil/ fiscal - art. 923 do RIR/99, atual art. 967 do RIR/2018 a partir dos anos 90 (cópia dos livros Diário, Razão, Lalur e Balancetes de Suspensão/Redução de que trata o art. 35 da Lei 8.981/95) e não juntou cópia do instrumento do alegado contrato de empréstimo, mútuo concedido à Vonpar nos anos 90 e do histórico do fluxo financeiro.

Por tudo que foi exposto, voto para rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência e não conhecer das matérias de fato agitadas apenas na instância recursal em face da preclusão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel