



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.900160/2006-45
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.306 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente PROQUIGEL QUIMICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR RETENÇÕES DE IRRF SOBRE RECEITAS CUJO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO NÃO RESTOU COMPROVADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DA ALEGADA DECADÊNCIA.

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 da receita que lhe deu causa à tributação.

A decadência, na verdade, opera-se em relação ao tributo que se buscou compensar (*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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães Fonseca, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.306 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13502.900160/2006-45

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 465/478) interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º **1802-000.917** (fls. 438/448), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO ÔNUS DE PROVAR A EXISTÊNCIA DO INDÉBITO NÃO CONVALIDAÇÃO POR DECURSO DE PRAZO

Não estando em pauta procedimento que visa promover alteração na base de cálculo do tributo, para exigir débitos ou reverter/reduzir “prejuízo fiscal”, mas apenas verificar a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, cabe perfeitamente averiguar a efetiva ocorrência dos requisitos para a sua formação.

SALDO NEGATIVO DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO

A comprovação da existência de saldo negativo não depende apenas da efetividade das retenções, mas também da demonstração, pelo Contribuinte, de que as receitas correspondentes foram incluídas na base de cálculo do imposto. Havendo contabilização parcial das receitas, as retenções também são aproveitadas parcialmente na formação do saldo negativo, guardando-se a mesma proporção em relação à contabilização das receitas.

No recurso especial, a recorrente sustenta que a decisão recorrida diverge de outros acórdãos proferidos no âmbito do CARF.

Despacho de fls. 505/510 admitiu o recurso nos seguintes termos:

(...)

Aludido Recurso Especial, interposto tempestivamente pelo sujeito passivo, está manejado em relação às matérias “impossibilidade de revisão dos rendimentos declarados” e “receitas financeiras oferecidas à tributação em outros períodos”, assim ementadas e decididas na decisão recorrida, respectivamente:

(...)

Traz a Recorrente à colação acórdãos paradigmas (Acórdãos n.ºs 108-09.643, de 2008, e 107-09.303, de 2008), cujas ementas, quanto a essas matérias, são as seguintes, respectivamente:

RESTITUIÇÃO. REVISÃO DA DIPJ - A autoridade administrativa deve verificar a efetiva existência dos valores objeto de restituição requerida pelo contribuinte. Entretanto, nesta análise lhe é defeso alterar a própria DIPJ do contribuinte e respectivas informações, salvo se dentro do prazo decadencial e por meio de lançamento de ofício, quando necessário.

[...].

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Mostra-se equivocada a decisão que negou aproveitamento de parte do IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras ao argumento de que, no mesmo ano-calendário, as receitas de aplicações financeiras declaradas foram inferiores ao que seria de se esperar - em face dos valores retidos e considerada a alíquota de 20%. Sendo os rendimentos oferecidos à tributação pelo regime de competência, parte das receitas correspondentes foram tributadas em períodos anteriores, como demonstrado pela recorrente.

Dos acórdãos paradigmas apontados, transcrevem-se os seguintes excertos, respectivamente (destaque do original):

Não obstante ter sido admitida a respectiva tributação (IRRF) no acórdão recorrido, que inclusive possibilitou a dedução do IRRF correspondente, por força do regime de competência, concessão esta não sujeita ao Recurso de Ofício, entendo que a redução do direito creditório correspondente à referida glosa, efetuada pela Delegacia da Receita Federal na decisão acerca do pedido de restituição/compensação, não pode prosperar. Isto porque esta glosa pressupõe uma revisão na DIPJ do contribuinte, no ano-calendário de 1999, imputando a receita supostamente não declarada. Entretanto, não verifico nos autos lançamento de ofício, que seria o documento hábil necessário e suficiente à constituição do crédito tributário e/ou alteração no saldo negativo apresentado pelo contribuinte. De mais a mais, o que se verifica é uma decisão notificada ao contribuinte em 05 de abril de 2005 (fls. 347), que pretendeu alterar a apuração do IRPJ efetuada pelo contribuinte no ano-calendário de 1999, portanto após o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

[...].

Ocorre que, conforme se verifica nos informes de rendimentos contestes às fls. 404 a 487, grande parte do IRRF retido em 1998 refere-se a aplicações efetuadas em períodos anteriores. E conforme demonstrado no Quadro de fl. 988, as receitas provenientes dos resgates de aplicações financeiras em 1998 e devidamente oferecidas à tributação, pelo regime de competência, no ano-calendário 1997 (item 1) e no próprio ano-calendário 1988 (item 2), perfazem o total de R\$ 13.805.524,38 (item 4), o que — mesmo se adotado o critério de que o IRRF não pode ser superior a 20% das receitas declaradas — comporta o IRRF retido em 1998, de R\$ 2.391.873,00.

Assim, estando comprovada nos autos a retenção do imposto de renda sobre aplicações financeiras pleiteado pela recorrente, e não havendo razões que justifiquem entender que os respectivos rendimentos não tenham sido devidamente oferecidos à tributação, nos moldes em que demonstrado no quadro de fls. 988 (itens 1, 2 e 4), entendo que o pleito da interessada deve ser aceito, nesta parte.

Passo à análise dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial interposto.

(...)

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito, apenas em parte**, em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Com relação à primeira matéria, “impossibilidade de revisão dos rendimentos declarados”, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que “ao reivindicar a restituição/compensação de saldo negativo formado a partir de IR-fonte, o Contribuinte tem esse ônus processual, do qual não se desincumbe com a mera alegação de que as respectivas receitas teriam sido computadas em períodos anteriores, mesmo que se tratasse de períodos já alcançados pela decadência” —, o acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º 108-09.643, de 2008) decidiu, de modo diametralmente oposto, que “é defeso alterar a própria DIPJ do contribuinte e respectivas informações, salvo se dentro do prazo decadencial e por meio de lançamento de ofício”.

Já no que se refere à segunda matéria, “receitas financeiras oferecidas à tributação em outros períodos”, **não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois se trata de situações fáticas distintas**.

(...)

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, **PROponho seja ADMITIDO, EM PARTE**, o Recurso Especial interposto.

(...)

Contra a parte não admitida a empresa apresentou Agravo (fls. 517/523), tendo sido este rejeitado com base no despacho de fls. 551/557.

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 565/572). Não questiona o conhecimento e, no mérito, pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e atendeu os demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida quanto ao seu seguimento.

Tendo isso em vista, e apoiado também no permissivo previsto no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, conheço do presente recurso nos termos do despacho prévio de admissibilidade de fls. 505/510.

Mérito

De acordo com o voto condutor da decisão ora recorrida:

(...)

Inicialmente, cabe esclarecer que a formação de saldo negativo de IRPJ não depende apenas da efetividade das retenções na fonte, mas também da comprovação de que as receitas a elas relacionadas compuseram a base de cálculo para a apuração do alegado saldo negativo.

Em relação a isso, o art. 2º, § 4º, III, da Lei 9.430/1996 é bastante claro ao determinar que:

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

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

(...)

III – do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; (grifos acrescidos)

Portanto, ao reivindicar a restituição/compensação de saldo negativo formado a partir de IR-fonte, o Contribuinte tem esse ônus processual, do qual não se desincumbe com a

mera alegação de que as respectivas receitas teriam sido computadas em períodos anteriores, mesmo que se tratasse de períodos já alcançados pela decadência.

Quanto a isso, é preciso deixar claro que não estamos tratando aqui de procedimento fiscal que tenha pretendido modificar a base de cálculo do tributo em relação a qualquer período, seja para exigir débitos, ou para reverter/reduzir “prejuízo fiscal”.

O que se discute especificamente neste processo é a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, e, para isso, considero perfeitamente possível averiguar a efetiva ocorrência dos requisitos para a sua formação.

No plano da verificação da “existência” de pagamento a ser restituído (corresponda ele a DARF no ajuste, Estimativa ou Retenção na Fonte), e da averiguação da presença de outros requisitos legais para a formação do indébito (no caso do IRFonte, o cômputo das receitas correspondentes), não há que se falar em blindagem do direito de restituição por decurso de prazo.

Com efeito, a fluência do tempo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito etc., mas não tem o condão de fazer existir o que nunca aconteceu.

(...)

Portanto, não há nenhuma evidência de que uma parte dos rendimentos de R\$ 1.080.624,43, informados pelas fontes pagadoras em 2002, tenham sido computados pela Contribuinte na apuração do lucro real em 2000 e 2001.

Realmente, apenas os registros que já haviam sido apresentados para o ano de 2002 trazem informações que permitem vincular pelo menos uma parte destes R\$ 1.080.624,43 às receitas computadas pela Contribuinte na apuração de seu lucro real.

Conforme já foi relatado anteriormente, a Delegacia de origem reconheceu o montante de R\$ 264.595,66, contabilizados na conta 0004.4620.0001 – “Renda sobre Aplicações no Mercado Aberto”, como rendimentos que correspondiam às retenções formadoras do saldo negativo em 2002.

Ocorre que os históricos dos lançamentos na conta 0004.7120.0004 – “Aplicação Mercado Aberto” trazem uma referência explícita ao Banco BBM S/A, e os valores contabilizados como receita nessa conta (fls. 387, 393, 401, 415 e 422) ou são coincidentes ou um pouco superiores aos rendimentos constantes de um dos “Informes de Rendimentos Financeiros” apresentados pelo referido banco (fl. 15), de modo que não podemos tomar estas receitas como se fossem decorrentes de outras operações, distintas daquelas que geraram as retenções na fonte.

Na referida conta foram registrados ao longo de 2002 o montante de R\$ 282.630,15 a título de aplicações financeiras junto ao Banco BBM, que correspondem a 26,15% do total dos rendimentos que deveriam ter sido computados na apuração do lucro real.

Utilizando, então, o mesmo critério de proporcionalização adotado pela Delegacia de origem, cabe considerar mais uma parte das retenções na fonte, no montante de R\$ 56.525,97 (26,15% do total das retenções em pauta), que devem contribuir para a formação de saldo negativo em igual valor.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer, além da parcela já admitida pela Delegacia de origem, o direito creditório de R\$ 56.525,97, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Nenhum reparo cabe ao racional empregado.

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 n.º 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.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli