



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

**Processo n°** 13706.000005/2003-98  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.106 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2014  
**Matéria** Compensação  
**Recorrente** TELEMAR PARTICIPAÇÕES S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 1999

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decadência do direito de constituir créditos não impede a atividade fiscalizadora da administração tributária, que poderá analisar fatos e declarações de períodos já decaídos, a fim de apurar a liquidez e certeza dos créditos pleiteados ao tempo das compensações declaradas.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 1999

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte efetivamente comprovar, nos termos e prazos da legislação de regência, a liquidez e certeza dos créditos que pretende compensar. A ausência de comprovação afasta o direito creditório pleiteado.

COMPENSAÇÃO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE ERRO DE FATO.

A compensação de créditos é uma faculdade do contribuinte e o seu não exercício ao tempo da apresentação da DIPJ deve ser entendido como opção pela não compensação do prejuízo fiscal no ano-base, o que, *a priori*, não pode ser considerado como erro de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteadado e João Carlos de Lima Júnior, que davam provimento parcial para reconhecer os créditos oriundos de IRRF da prestação de serviços dos anos-calendário de 2000 e 2001 e os créditos de

IRRF oriundos de aplicação financeira dos anos-calendário de 2000 e 2001, com exceção dos retidos pelo Sudameris e pela Privainvest.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO – Presidente

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araujo, Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteado.

## Relatório

Trata-se de Declarações de Compensação apresentadas pela interessada decorrentes de saldos negativos de IRPJ apurados nos anos-calendário de 1999 a 2001, cujos valores, respectivamente, seriam de R\$ 375.304,78, R\$ 8.616.657,55 e R\$ 8.946.646,05.

Diversos processos foram pensados ao presente, em razão de cuidarem do mesmo crédito pleiteado nos autos.

A DERAT do Rio de Janeiro, ao cotejar as informações constantes na DIPJ apresentadas para os anos-calendário de 1999 a 2001 com as Declarações de Imposto de Renda Retida na Fonte – DIRF dos mesmos períodos, nas quais a interessada figurou como beneficiária de rendimentos, verificou as seguintes divergências:

- 1. Quanto ao ano-calendário de 1999, apesar das informações da DCOMP de que haveria crédito a compensar, na linha 18 da Ficha 13A da respectiva DIPJ, fls. 48, consta que o saldo a pagar de IRPJ naquele ano foi igual a zero;*
- 2. Quanto ao ano-calendário de 2000, foram entregues duas DIPJ, sendo que na última Declaração entregue o valor do IRRF deduzido na apuração do saldo negativo do IRPJ, na Ficha 12A, fls. 51, é superior àquele que consta das DIRFs acima mencionadas, fls. 52/65;*
- 3. Quanto ao ano-calendário de 2001, foram entregues três DIPJ, sendo que na última Declaração o valor do IRRF deduzido na apuração do saldo negativo de IRPJ, Ficha 12A, fls.*

68, também é muito superior àquele que consta das DIRFs acima mencionadas, fls. 69/83.

Em razão disso e da ausência de quaisquer documentos capazes de comprovar os créditos, foram solicitadas diligências no Contribuinte.

As conclusões apresentadas pela autoridade diligenciante foram consideradas insuficientes para a identificação dos saldos negativos e dos rendimentos auferidos pela interessada, o que permitiria constatar o efetivo valor de IRRF que poderia ser deduzido na apuração do IRPJ dos períodos, de forma que foi solicitada nova diligência, no intuito de que tais dúvidas fossem esclarecidas.

A Delegacia de Fiscalização do Rio de Janeiro, em resposta à nova solicitação, informou o seguinte:

- a) *que a interessada apresentou valores efetivamente mantidos em sua escrita contábil; -*
- b) *que apresentou vasta documentação fiscal que justifica aqueles valores;*
- c) *que a interessada retificou intempestivamente as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ relativas aos anos-calendário de 1999 e 2000, para alterar a apuração do saldo de IRPJ a compensar;*
- d) *que os valores de IRRF sobre aplicações financeiras, a despeito de não representarem os valores informados em DIRF, representam os lançamentos apurados em observância ao regime de competência, de acordo com os demonstrativos apresentados;*
- e) *que os valores de IRRF sobre as receitas de serviços, ao contrário do relativo a aplicações financeiras, são apropriados por regime de caixa, na medida do recebimento das receitas; e*
- f) *que os documentos apresentados pela interessada são os que constam dos quatro anexos a este processo, cujas páginas foram numeradas de 01 a 744, sendo que as páginas 742 e 743 representam o índice desses anexos.*

O Parecer Conclusivo n. 181/2007, de fls. 666, ao analisar os documentos apresentados e cotejá-los com a legislação de regência, decidiu:

*1. NÃO RECONHECER o Direito Creditório relativo aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL do ano-calendário de 1999;*

*2. RECONHECER parcialmente o Direito Creditório relativamente aos saldos negativos de IRPJ apurados ao final dos anos-calendário de 2000 e 2001, nos valores originais de, respectivamente, R\$ 5.647.246,14 (Cinco milhões seiscentos e quarenta e sete mil duzentos e quarenta e seis reais e quatorze centavos) e R\$ 7.500.949,35 (Sete milhões quinhentos mil*

*novecentos e quarenta e nove reais e trinta e cinco centavos), mais acréscimos legais cabíveis;*

*3. HOMOLOGAR as Declarações de Compensação até o limite do Crédito Reconhecido.*

Inconformada com a decisão, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 797/805), requerendo a homologação das compensações efetuadas com os créditos em discussão e alegou, em síntese, o seguinte.

***Relativamente ao ano-calendário de 1999:***

*a) que é inquestionável a confirmação da base de cálculo informada em sua DIPJ e das antecipações decorrentes do imposto de renda retido na fonte, os quais sequer foram contestados.*

*b) que o posicionamento do Fisco de fazer prevalecer a DIPJ original eivada de erro sobre a DIPJ retificadora, que visava adequar as informações contidas na escrituração contábil e fiscal, apega-se a critérios formais e atenta contra os princípios da legalidade, da verdade material, da boa-fé na instrução do procedimento fiscal e da proibição de enriquecimento ilícito do Estado.*

*c) que não se trata de retificação extemporânea, pois já se tinha conhecimento do crédito, com base na Declaração de Compensação enviada dentro do prazo; prestou-se a retificação a evitar divergências entre a DIPJ e as declarações de compensação; a declaração retificadora do ano-calendário de 1999 não constituiu o direito creditório, visando unicamente declarar, em conformidade com os créditos informados nas declarações de compensação, uma realidade pré-existente, qual seja, a ocorrência de antecipações do imposto e contribuição social em valor superior ao devido, conforme apurado ao final daquele ano-calendário.*

*d) que o fisco deveria, de ofício, efetuar a retificação, nos termos estabelecidos no art. 147, § 2º do CTN, haja vista que possuía a DIPJ original do ano-calendário de 1999, que apresentava divergências em relação às declarações de compensação.*

*e) que, ainda que se entendesse que a DIPJ é que configuraria o pedido de compensação, mesmo assim, teria direito ao crédito postulado, já que a retificação da declaração deu-se em 2006, em relação ao saldo negativo, de 1999; que o direito creditório nasceu com as antecipações havidas naquele ano, superiores ao imposto apurado ao final do exercício (foi apurado prejuízo fiscal, ou seja, base negativa do imposto, de modo que todas as antecipações convertem-se em crédito a seu favor no final do ano); segundo consolidada jurisprudência do STJ, o exercício do direito creditório não estava alcançado pela caducidade quando da retificação da DIPJ; que o prazo para o exercício da compensação deve ter como termo inicial o momento da homologação tácita daqueles pagamentos, pois o STJ já se ~~manifestou no sentido de que para fatos anteriores à entrada em~~*

vigor da Lei Complementar nº 118/05, prevalece a tese dos cinco mais cinco.

**Relativamente aos anos-calendário de 2000 e 2001:**

*Das disposições sobre o IR Fonte incidente sobre prestação de serviços.*

a) *que inexistiu obrigação de aproveitar o crédito de IRRF no momento da emissão da nota fiscal de prestação de serviços; que é facultado realizar o aproveitamento como dedução na apuração anual; que o art. 231, III, do RIR/1999 impossibilita apenas que o aproveitamento do IR Fonte se dê em relação às receitas não computadas na determinação do lucro real, o que não ocorreu.*

b) *que, faturada a receita, não há a obrigação de aproveitamento imediato do IRRF correspondente, podendo este ser deduzido do IRPJ a pagar no momento do efetivo auferimento da receita.*

c) *que faturou (emitiu notas fiscais); que, em seguida, computou a receita no ano-calendário de emissão da correspondente nota fiscal e o destinou corretamente à tributação; que postergou o aproveitamento do IR Fonte em períodos subsequentes; que é facultado exercer o direito segundo sua conveniência, desde que não atingida pela decadência.*

*Das disposições sobre o IR Fonte incidente sobre as aplicações financeiras.*

a) *que a autoridade fiscal confirmou a existência de crédito, no ano-calendário de 2000, em valor superior ao aproveitado em sua DIPJ, atingindo a monta de R\$ 659.694,05 (R\$ 5.115.247,80 - R\$ 4.455.553,75); que tais valores deverão ser utilizados para a compensação dos débitos relacionados nos presentes autos, devendo ser acrescidos, após atualização de juros Selic, ao saldo negativo do ano-calendário de 2001.*

b) *que tais valores superiores geraram crédito mais do que suficiente para cobrir os valores não acatados de IRRF incidente sobre aplicações financeiras para o ano-calendário de 2001, no montante de R\$ 434.724,98 (R\$ 7.163.065.951 - R\$ 6.728.340,53); que restou demonstrado que as diferenças apontadas pelo Fisco quanto ao aproveitamento dos valores retidos na fonte sobre aplicações financeiras não causaram prejuízos ao erário.*

Em sessão de 13 de fevereiro de 2008, a 7ª Turma da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro indeferiu, por unanimidade, a manifestação de inconformidade.

As ementas a seguir traduzem o teor da decisão proferida naquela instância:

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

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001.**

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.*

*A prova documental deverá ser apresentada na impugnação (manifestação de inconformidade), precluindo o direito do interessado em fazê-lo em outro momento processual, a menos que o interessado demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*DIREITO CREDITÓRIO.*

*Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).*

*SALDO ANUAL DE IRPJ. APURAÇÃO. DEDUÇÃO DO IRRF. FACULDADE. OPÇÃO. FORA DO PRAZO. NÃO RECONHECIMENTO.*

*A dedução do imposto de renda retido na fonte, facultada pelo art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/1996 (art. 231, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda/1999), na apuração do saldo anual de IRPJ, deve ser exercida na DIPJ dentro do prazo legal, não devendo ser reconhecida a dedução de IRRF efetuada extemporaneamente.*

*SALDO ANUAL DE IRPJ. APURAÇÃO. DEDUÇÃO DO IRRF SOBRE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RECEITAS COMPUTADAS NO LUCRO REAL (FATURADAS).*

*Segundo dispõe o art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/1996 (art. 231, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda/1999), só podem ser deduzidos os IRRF's incidentes sobre receitas computadas (auferidas, faturadas) na determinação do lucro real (regime de competência), não existindo previsão legal para a dedução pelo regime de caixa (receitas recebidas).*

*SALDO ANUAL DE IRPJ. DEDUÇÃO DO IRRF SOBRE RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. INFORME DE RENDIMENTOS. RETENÇÃO. NÃO COMPROVADO.*

*Não restando provada, por meio de documentação comprobatória (informe de rendimentos, DIRF etc.), a retenção do IRRF, descabe o reconhecimento do crédito pleiteado, por falta de liquidez e certeza.*

*DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. NÃO COMPROVADO.*

*O interessado não comprovou os saldos negativos de IRPJ (créditos) apurados no final dos períodos. Assim, não restando documentalmente comprovada, pelo interessado, a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, não deve ser reconhecido o direito creditório.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
LÍQUIDO – CSLL*

*Ano-calendário: 1999*

*DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. NÃO  
COMPROVADO.*

*O interessado não comprovou o saldo negativo de CSLL  
(crédito) apurado no final do período. Assim, não restando  
documentalmente comprovada, pelo interessado, a liquidez e  
certeza do crédito pleiteado, não deve ser reconhecido o direito  
creditório.*

Com a ciência da decisão, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual reproduz, basicamente, os argumentos de mérito aduzidos na manifestação de inconformidade e acrescenta preliminar pugnando pela decadência do direito da Fazenda de refazer a apuração do IRPJ dos anos-calendário de 1999 a 2001.

Não foram acostados aos autos quaisquer documentos ou comprovantes quando da interposição do recurso.

Os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida – Relator

O recurso foi apresentado de forma tempestiva e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Como a Recorrente aduziu, além das questões de mérito apreciadas na decisão recorrida, preliminar quanto aos procedimentos adotados pela fiscalização, faremos a análise tópica das alegações.

### **1. Preliminar de decadência**

Quanto à questão preliminar de decadência, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Isso porque parece-me incontroverso que a decadência atinge apenas o direito de o Fisco constituir créditos depois do transcurso do prazo de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional, contados de acordo com a modalidade de lançamento típica de cada figura impositiva.

Nesse sentido, embora seja automático o entendimento de que, no presente caso, não havia mais a possibilidade de constituição de créditos tributários para os fatos jurídicos relativos aos anos-calendário de 1999 a 2001, também não resta dúvida de que a fiscalização possui o direito de apurar as origens dos valores pleiteados na compensação, no intuito de verificar sua procedência e a efetiva existência dos saldos negativos porventura disponíveis naqueles períodos.

Assim, entendo que a decadência do direito de constituir créditos não impede a atividade fiscalizadora da administração tributária, que poderá analisar fatos e declarações de períodos já decaídos, a fim de apurar a liquidez e certeza dos créditos pleiteados ao tempo das compensações declaradas.

Inexiste na legislação tributária comando impeditivo de tal procedimento, que deve ser levado a cabo sempre que remanesça dúvida quanto à origem dos créditos, até porque o princípio da verdade material, tão caro ao processo administrativo, certamente opera nos dois sentidos, tanto para demonstrar o direito dos contribuintes quanto para garantir ao Fisco o exercício de suas prerrogativas.

Ademais, a própria argumentação sobre a decadência do direito do Fisco de apurar a existência e veracidade dos saldos negativos colide com a sua linha de defesa na questão de mérito, pois é certo que a Recorrente pugna, justamente, pela tempestividade das retificações de suas declarações, que foram realizadas em 2006, para corrigir supostos erros relativos ao ano-calendário de 1999. Falta-lhe, neste ponto, coerência argumentativa.

Afasto, portanto, a preliminar de decadência aduzida pela Recorrente.

## 2. Quanto às questões de mérito

No mérito, a discussão dos autos se resume à existência dos créditos pleiteados pela Recorrente, bem assim aos valores porventura compensáveis.

Isso porque o Código Tributário Nacional determina, no artigo 170, que somente serão compensáveis os créditos líquidos e certos:

*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.*

Temos, portanto, que é dever do contribuinte comprovar a existência de liquidez e certeza dos créditos pleiteados.

Conforme demonstrado na decisão recorrida, o Contribuinte, quando dos trabalhos de diligência, apresentou valores inferiores àqueles declarados, de sorte que os registros contábeis demonstrariam, para cada exercício sob análise, as seguintes divergências:

*1. Com relação ao ano-calendário de 1999, créditos no valor global de R\$ 304.469,68 (R\$ 109.139,79 referentes ao IRRF*

sobre prestação de serviços e R\$ 195.329,89 referentes ao IRRF sobre aplicações financeiras), e não R\$ 375.304,78;

2. Com relação ao ano-calendário de 2000, créditos no valor global de R\$ 6.709.224,91 (R\$ 2.253.671,16 referentes ao IRRF sobre prestação de serviços e R\$ 4.455.553,75 referentes ao IRRF sobre aplicações financeiras), e não R\$ 8.616.657,55;

3 Com relação ao ano calendário de 2001, créditos no valor global de R\$ 7.963.191 979 (R\$ 800.126,28 referentes ao IRRF sobre prestação de serviços, e R\$ 7.163.065,51 referentes ao IRRF sobre aplicações financeiras), e não R\$ 8.946.646,05.

Nesse sentido, a decisão recorrida partiu da premissa de que não devem ser considerados os valores a maior dos saldos negativos de IRPJ informados às fls. 08 do processo eletrônico.

Quanto à possibilidade de dedução do imposto de renda retido na fonte do IRPJ a pagar, a autorização consta do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996, reproduzido no artigo 231, III do RIR/99:

*Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º):*

(...)

*III- do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*

Por força desse dispositivo, nos casos em que houve dedução do imposto de renda retido na fonte e, ao término do exercício, saldo negativo de IRPJ, este último poderá ser objeto de restituição ou compensação, nos termos do artigo 6º, § 2º, da Lei n. 9.430/96. Igual raciocínio se aplica para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em razão do artigo 28 do mesmo diploma legal.

Pois bem, com base nas premissas legais apresentadas, cabe-nos analisar, à luz dos fatos e documentos trazidos aos autos, se a Recorrente efetivamente comprovou, nos termos e prazos da legislação de regência, a liquidez e certeza dos créditos que pretende compensar, circunstâncias que serão verificadas por período, conforme segue.

## **2.1. Ano-calendário de 1999 – Saldo Negativo de IRPJ e Base Negativa de CSLL**

Com relação ao saldo negativo deste período, o argumento utilizado pela autoridade administrativa para o não reconhecimento do direito creditório foi a opção do contribuinte **em não utilizar a faculdade** conferida pelo artigo 2º, §4º, inciso III, da Lei n. 9.430/96.

Nesse sentido, foi desconsiderada a DIPJ retificadora apresentada pela empresa, em 23 de novembro de 2006, com fundamento na Solução Interna n. 21/2005 da Coordenadoria-Geral de Tributação da Receita Federal – COSIT, entendimento que foi

corroborado na decisão recorrida, por força da vinculação obrigatória da DRJ ao entendimento expresso em atos normativos, decorrente do artigo 7º da Portaria MF n. 58/2006.

Por seu turno, a Recorrente alega que o Fisco deveria fazer a compensação de ofício, pois a Receita Federal deveria cotejar as Declarações de Compensação apresentadas com a DIPJ de 1999, que possuía erros de preenchimento. Ante o fato de que só podem ser compensados créditos líquidos e certos, parece-me claro que o Fisco realmente não poderia aceitar as compensações com base em declarações da interessada apresentadas com erro.

Isso nos leva à DIPJ retificadora apresentada em 2006, pela qual a interessada buscou, nas suas palavras, corrigir as diferenças em relação às Declarações de Compensação já entregues.

A possibilidade de retificação da DIPJ está prevista no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda, nos seguintes termos:

*Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, **quando comprovado erro nela contido**, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).*

*Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto. (grifamos)*

A redação é clara no sentido de admitir a correção nos casos de erro na declaração, o que não se configura no caso sob análise.

Afinal, percebe-se que a compensação é uma faculdade do contribuinte e o seu não exercício ao tempo da apresentação da DIPJ deve ser entendido como opção pela não compensação do prejuízo fiscal no ano-base, o que, *a priori*, não pode ser considerado como erro de fato. Igual raciocínio se aplica à CSLL.

Este Conselho já se manifestou em tal sentido, como, por exemplo, no Acórdão nº 105-13.190/2000, a seguir transcrito:

*RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - Incabível a retificação da declaração de rendimentos para modificar a compensação de prejuízo não exercida na época própria, pois o não exercício desta opção não se caracteriza como erro de fato.*

Existem, ainda, decisões da Receita Federal que, na esteira dos comandos normativos, reproduzem esse entendimento, como no caso da Solução de Consulta n. 66/2010, da 10ª Região Fiscal:

*EMENTA: LUCRO REAL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. RETIFICAÇÃO DE DIPJ. Inexiste a faculdade de o contribuinte compensar prejuízos fiscais retroativamente, quando não haja erro de fato cabalmente demonstrado, pois a opção de abater prejuízos fiscais é definitiva. Somente é admissível a retificação*

*da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) quando seja comprovado erro de preenchimento com documentos contábeis e fiscais capazes de demonstrar de forma inequívoca a sua ocorrência. Provimento judicial conferindo determinado direito temporário (e não previsto em lei) ao contribuinte de compensar a totalidade de seus prejuízos fiscais não pode ser equiparado a erro de fato.*

Portanto, parece-nos incontroverso que, nos termos apresentados, a DIPJ retificadora, apresentada em 2006, não deve ser considerada.

Contudo, poder-se-ia ainda argumentar, em homenagem ao princípio da verdade material, que o contribuinte teria o direito, antes do prazo legal, de perceber seu equívoco e retificá-lo mediante nova declaração.

Ocorre que essa possibilidade não se aplica ao caso em tela, visto que a interessada apresentou a retificadora depois de transcorrido o prazo fatal de cinco anos, circunstância que, no meu entender, fulmina sua pretensão.

O raciocínio é simples: quando, ao apresentar suas declarações de compensação, a interessada deveria comprovar o direito líquido e certo aos montantes pleiteados. Todavia, sua DIPJ não indicava tais valores, de forma que as compensações realmente não poderiam ser homologadas.

Assim, vencido o prazo de cinco anos sem qualquer retificação, nem o princípio da verdade material poderia mais socorrê-la, posto que encerrada qualquer possibilidade de alteração dos valores declarados. Nem se há de falar em prazo para repetição de indébito (com a consequente aplicação da tese dos cinco mais cinco admitida pelo STJ), pois se trata de **não exercício de uma faculdade** pelo Contribuinte, e não de valores supostamente pagos a maior.

Como a interessada teve o direito e a oportunidade de exercer a opção e não o fez, nem tampouco retificou sua declaração dentro do prazo de cinco anos, torna-se definitiva sua declaração, com todos os efeitos daí decorrentes. Justamente em função disso a declaração retificadora consta como “retida” nos sistemas de controle da Receita Federal, visto que apresentada fora do prazo, como destacado pela decisão de 1ª instância.

Ademais, a análise dos autos também evidencia que a interessada sequer comprovou a liquidez e certeza dos créditos, circunstância que foi percebida pela decisão recorrida:

*Nos esclarecimentos prestados pelo interessado, em resposta à diligência da DEFIC/RJ, às fls. 163/168, este afirma, expressamente (fl. 164), que observou a ausência de diversos outros clientes que efetuaram pagamentos no mês de dezembro de 1999 e que não constam nas DIRFs correspondentes. São eles, Telecomunicações de Sergipe, Telecomunicações do Rio Grande do Norte, Telecomunicações de Alagoas, Telecomunicações do Piauí, Telecomunicações do Pará, Telecomunicações do Amapá, Telecomunicações do Amazonas, Telecomunicações de Roraima, Telecomunicações do Rio de Janeiro, totalizando R\$ 10.778.734,12 o que resultaria no IRRF*

*As DIRFs das "Teles" que constam nos autos, referentes ao ano-calendário 1999 (fls. 6491652), não se referem às "Teles" mencionadas acima. Também não constam nos autos informes destas "Teles" sobre o montante de imposto de renda retido na fonte no ano-calendário de 1999 sobre as receitas de serviços prestados pelo interessado. Ou seja, não está provada com documentação comprobatória a retenção dos IRRFs referentes a estas "Teles".*

*Sendo assim, por falta de liquidez e certeza, descabe o reconhecimento do crédito pleiteado.*

*Outro exemplo:*

*No Anexo I, à fl. 42, o interessado informa os impostos de renda retidos sobre as receitas de aplicação financeira efetuadas no Banco Real, no ano-calendário de 1999 (maio a dezembro de 1999), no total de R\$ 195.329,50. Todavia, os documentos juntados pelo interessado para sustentar (extratos consolidados - fls. 43/47 no Anexo I) tais retenções são, tão somente, de abril e dezembro/ 1999, e não comprovam o montante informado.*

Portanto, ainda que se aceitasse, sob o prisma estritamente jurídico, a possibilidade de retificação posterior a cinco anos, as provas trazidas aos autos não são suficientes para demonstrar o direito pleiteado.

No mesmo sentido, o interessado também não apresentou comprovantes que justificassem a base negativa de CSLL relativa a 1999, no valor de R\$ 773,30.

Como demonstrado pela autoridade administrativa, o interessado apenas realizou um pagamento a título de estimativas de CSLL no valor de R\$ 11,06 (fl. 607), que, entretanto, não foi abatido no cálculo do saldo anual de CSLL (fls. 611), ou seja, também não foi exercida a opção tempestiva facultada pelos artigos 2º e 28 da Lei n. 9.430/96. Aquela autoridade verificou, ainda, que não constam das DIRFs apresentadas retenções a esse título por parte de órgãos públicos.

Ante o exposto, entendo que não há reparos a fazer na decisão de 1ª instância, que não reconheceu o direito creditório nem homologou as correspondentes compensações.

## **2.2. Anos-calendário de 2000 e 2001 – Saldo Negativo de IRPJ e Base Negativa de CSLL**

Para esses períodos houve reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado pela interessada já no despacho decisório.

A parte não reconhecida foi objeto de impugnação e apreciação pela decisão recorrida e os saldos negativos questionados decorrem de IRRF sobre receitas de prestação de serviços e receitas de aplicações financeiras.

Conforme quadro elaborado pela Delegacia de Julgamento, os créditos não reconhecidos até aquela decisão eram:

	IRRF sobre receitas de prestação de serviços	IRRF sobre receitas de aplicação financeira	Total do crédito não reconhecido – objeto de julgamento
Ano-calendário 2000	R\$ 1.061.978,77	0,00	R\$ 1.061.978,77
Ano-calendário 2001	R\$ 27.517,46	R\$ 434.724,98	R\$ 462.242,44

A Recorrente alega que não há obrigação de aproveitar o crédito de IRRF quando da emissão da nota fiscal de prestação de serviços e que o artigo 231, III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda impediria, apenas, o aproveitamento do IRRF em relação às despesas não computadas no lucro real.

Nesse contexto, afirma que faturou a receita, com a emissão das notas fiscais e computou a receita no ano-calendário de emissão, postergando o aproveitamento para períodos subsequentes, direito que poderia ser exercido desde que não atingido pela decadência.

Ocorre que a leitura do dispositivo legal nos indica, sem margem para dúvidas, que a dedução do IRRF diz respeito às receitas efetivamente computadas na apuração do lucro real, o que exige, por decorrência lógica, que a opção seja efetuada no próprio ano-calendário, por força da expressão “para efeito do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado”, que obviamente indica o momento e a eficácia da opção.

Diz o artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 (artigo 231, III, do RIR/99):

*Art. 231. Para efeito de **determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado**, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º):*

(...)

*III- do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*

Some-se ao comando acima o fato de que o regime de tributação das pessoas jurídicas submetidas ao lucro real deve seguir o princípio da competência e parece-nos evidente que a sistemática adotada pela Recorrente, de optar pelo momento de seu efetivo recebimento (regime de caixa) não possui fundamento legal, razão pela qual a decisão recorrida não merece reparos.

No que tange aos créditos relativos às aplicações financeiras, cujo montante sob discussão era de R\$ 434.724,98, a Delegacia de Julgamento, ante o argumento trazido pela interessada de que os valores que poderiam ser aproveitados eram superiores ao debatido, pois corresponderiam a R\$ 659.694,05, decidiu que não caberia, no âmbito da manifestação de inconformidade, a apreciação de novos valores, não declarados para compensação, conforme excerto a seguir transcrito:

*A alegação do interessado de que deveria ser aproveitado o valor de IRRF superior ao declarado na DIPJ, na monta de R\$ 659.694,05 (R\$ 5.115.247,80 - R\$ 4.455.553,75), não tem fundamento legal. Cabe esclarecer que a decisão a quo que concedeu R\$ 4.455.553,75 se amparou no valor pleiteado pelo interessado para o ano-calendário de 2000. Os órgãos administrativos, no que tange ao reconhecimento de direito creditório, para fins de restituição/compensação de tributos, estão adstritos aos pedidos ou declarações hábeis do interessado, apresentados nos ternos da legislação vigente (art. 895 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999). **Descabe pleitear novos valores na manifestação de inconformidade. Portanto, descabe o aproveitamento desta diferença de R\$ 659.694,05.***

*Do mesmo modo, ao contrário do que alega o interessado, esta diferença de R\$ 659.694,05 também não deve ser acrescida ao saldo negativo do ano-calendário de 2001, sendo irrelevante se tal diferença cobre os valores não acatados de IRRF incidente sobre aplicações financeiras para o ano-calendário de 2001, no montante de R\$ 434.724,98. Isto porque, como já foi relatado anteriormente, não há previsão legal para que se postergue o aproveitamento do IRRF para períodos subseqüentes, tendo em vista o disposto no § 4º, inciso III, do art. 2º da Lei nº 9.430/1996.*

*Além do mais, como bem percebido pela autoridade administrativa a quo – Diort/Derat/DRF – Rio de Janeiro (RJ), os valores de IRRF informados pelo interessado como tendo sido retidos pela fonte pagadora Sudameris S/A e Privainvest Participações, no ano de 2001, **não estão comprovados**. Com relação ao Sudameris S/A, as retenções na fonte informadas pelo interessado (fl. 511 do Anexo III), **não estão comprovadas pelos informes de rendimentos juntados (fls. 513/520 do Anexo III) e não constam da Dirf apresentada (fl. 630 do presente processo)**. Com relação ao Privainvest Participações, as retenções informadas pelo interessado (fl. 650 do Anexo IV), **não estão comprovadas por informes de rendimentos e nem por Dirf**. (grifamos)*

Como se trata de matéria de fato, corretamente apreciada na decisão recorrida e que para contraposição exigiria comprovação hábil e idônea, quicá mediante a apresentação de novos documentos ou provas, que não foram trazidos no recurso voluntário, confirmo e mantenho o entendimento esposado naquela instância de julgamento, no sentido de que não há liquidez e certeza acerca dos créditos pleiteados pela interessada.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, NEGO-LHE provimento, mantendo integralmente a decisão recorrida.

É como voto.

Processo nº 13706.000005/2003-98  
Acórdão n.º **1201-001.106**

**S1-C2T1**  
Fl. 16

---

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

CÓPIA