



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13819.901492/2015-74
ACÓRDÃO	1202-002.110 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o poder-dever de constituir o crédito tributário é obstado; não se submete à decadência o direito de o fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo, em especial daquelas parcelas utilizadas na extinção do valor devido.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA. PARCELA DE CRÉDITO DE IRRF DO EXTERIOR NÃO RECONHECIDA POR AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

É admitida a inclusão do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, na composição do saldo negativo de IRPJ, desde que comprovada a retenção e o cômputo das correspondentes receitas na determinação IRPJ do devido (Súmula CARF n. 80).

Incumbe ao contribuinte a prova de que o crédito por ele oferecido em declaração de compensação reúne os atributos de liquidez e certeza.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA em face do Acórdão n. , que manteve o despacho decisório que deixou de homologar em parte o pedido de compensação de crédito proveniente de saldo negativo do IRPJ, apurado pela Recorrente no ano-calendário de 2009, com débitos próprios, relativos a tributos administrados pela Receita Federal.

O crédito pleiteado foi composto pelas seguintes parcelas: (i) IRRF de fontes pagadoras domiciliadas no exterior (no valor de R\$ 1.054.943,50), (ii) IRRF de fontes pagadoras domiciliadas no Brasil (no valor de R\$ 53.506.985,32), (iii) pagamentos de estimativas mensais (no valor de R\$ 235.257.133,49) e (iv) compensações de estimativas mensais (no valor de R\$ 47.468.842,79).

O despacho decisório que originou o presente processo administrativo reconheceu quase que integralmente as parcelas de crédito, deixando somente de reconhecer o IRRF de fontes pagadoras domiciliadas no exterior, por entender ausente a comprovação do oferecimento da receita correspondente à tributação no Brasil:

VALOR PER/DCOMP	VALOR CONFIRMADO	VALOR NÃO CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA
1.054.943,50	-	1.054.943,50	Receita correspondente não oferecida à tributação

Em suas razões recursais, em reiteração de tudo quanto constou da sua manifestação de inconformidade, a recorrente afirma, preliminarmente, a decadência para a

discussão da apuração do IRPJ de 2009, eis que o despacho decisório, emitido em 06/04/2015, não poderia questionar qualquer parcela de crédito que integrou o saldo negativo daquele período – como é o caso do IRRF requerido na DCOMP n. 00759.42188.130212.1.7.02-7839 – porque já decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto ao mérito, que possui documentos hábeis e idôneos que demonstram, de forma inequívoca, não só a efetiva existência das retenções indicadas na DCOMP (com o demonstrativo de crédito) e na DIPJ 2010 (ano-base 2009), como também do oferecimento das respectivas receitas à tributação, pelo IRPJ, no Brasil, de modo que deve ser homologada a referida parcela de crédito pleiteada.

Subsidiariamente, pleiteou pela realização de diligência fiscal, apresentando os quesitos que pretende ver respondidos pela auditoria, capazes de evidenciar o direito postulado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Relatora:

O recurso voluntário é tempestivo, eis que interposto no prazo previsto no art. 33 do Decreto n. 70.235/72 e, por também preencher os demais requisitos objetivos e subjetivos à sua admissibilidade, dele conheço.

1 PRELIMINARMENTE: DA ALEGAÇÃO RECURSAL DE DECADÊNCIA

Sustenta a recorrente, inicialmente, a decadência para a discussão da apuração do IRPJ de 2009, eis que o despacho decisório, emitido em 06/04/2015, não poderia questionar qualquer parcela de crédito que integrou o saldo negativo daquele período – como é o caso do IRRF requerido na DCOMP n. 00759.42188.130212.1.7.02-7839 – porque já decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Entretanto, como bem assentado no acórdão recorrido, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º, ou 173, I, do CTN apenas o poder-dever de constituir o crédito tributário encontra-se obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN).

Todavia, não se pode concluir, que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento do IRPJ do ano-calendário de referência, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários capazes de repercutir em períodos de apuração futuros.

Ainda, a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação (lucro real), inexistindo previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração dos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

Acerca desta questão, destaco julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ao tratar da possibilidade de rever bases de cálculo negativas de períodos que interferem em saldos negativos objeto de pedido de restituição/declaração de compensação:

Acórdão nº 1001-002.818 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária

Sessão de 1 de fevereiro de 2023

Relator Conselheiro Fernando Beltcher da Silva

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÕES. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. ART. 150, § 4º, DO CTN. INAPLICÁVEL.

O artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, cuida da homologação tácita da Administração Tributária quanto aos pagamentos antecipados pelo obrigado, sendo o instituto inaplicável aos dados informados pelo sujeito passivo em declarações.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OFERTADO. LIQUIDEZ E CERTEZA. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a prova de que o crédito por ele oferecido em declaração de compensação reúne os atributos de liquidez e certeza.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. RETENÇÕES DO IMPOSTO NA FONTE. PROVA. REQUISITO INAFASTÁVEL.

É admitida a dedução do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das correspondentes receitas na determinação do IRPJ devido (Súmula CARF nº 80).

LUCRO REAL. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. INEXISTÊNCIA DE COMPROVANTES EMITIDOS PELA FONTE PAGADORA. PROVA POR OUTROS MEIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS MÍNIMOS.

A prova do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte deduzido pelo beneficiário na apuração da exação devida não se faz exclusivamente por meio de comprovante emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos (Súmula CARF nº 143). Mas a mera apresentação de notas fiscais emitidas pela interessada, desacompanhadas da escrituração contábil e dos comprovantes de recebimentos (a exemplo de extratos bancários), nos quais poder-se-ia verificar o efetivo ingresso dos recursos líquidos dos tributos retidos, não se mostra hábil a atribuir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

Acórdão nº 1003-003.837 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária

Sessão de 10 de agosto de 2023

Relatora Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo, em especial aquelas parcelas utilizadas na extinção do valor devido.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

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.

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de manifestação de inconformidade administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 § 4º do Decreto n. 70.235/1972.

Acórdão nº 1301004.102 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de setembro de 2009

Relator Conselheiro Nelso Kichel

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

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.

IRRF. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE DIRF.

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

Incumbe ao contribuinte a demonstração, acompanhada de provas hábeis e idôneas do fato constitutivo do direito creditório alegado contra a Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa (CTN, art. 170). Não se desincumbindo o contribuinte do ônus probatório não se reconhece o crédito pleiteado.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, a apresentação do comprovante de retenção do IRRF emitido pela fonte pagadora, a

comprovação da oferta à tributação da receita que ensejou a retenção e, ainda, a apresentação dos elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício - DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real- Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações EconômicoFiscais (DIPJ).

IMPOSTO RETIDO NA FONTE COMO ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO. COMPENSAÇÃO DIRETA COM OUTROS TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

O imposto de renda retido por fonte pela pagadora dos rendimentos financeiros, por ter caráter de antecipação do devido no encerramento do ano-calendário com base no lucro real (ajuste anual), não configura recolhimento indevido. Somente o eventual saldo negativo encontrado ao final do período de apuração do imposto é que pode ser objeto de compensação com outros tributos

REGIME DE COMPETÊNCIA.

Em razão da adoção do regime de competência para o reconhecimento das receitas financeiras, pode haver descompasso temporal entre a tributação das mesmas pelo imposto de renda ao final do respectivo período de apuração e a efetiva retenção do imposto na fonte, circunstância esta que não invalida a plena dedução do imposto de renda retido no período de apuração em que ocorrer a retenção. Entretanto, é necessário que seja feita a prova, com elementos da escrituração comercial e fiscal do contribuinte, de que as receitas foram de fato oferecidas à tributação, ainda que em períodos anteriores.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO. PEDIDO DE INCLUSÃO DE NOVO CRÉDITO. INOVAÇÃO PROCESSUAL. VEDAÇÃO. ESTABILIZAÇÃO DO PEDIDO.

A alteração do pedido ou da causa de pedir não é admitida após ciência do despacho decisório, em face da estabilização do pedido. Não sendo hipótese de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação de declaração de compensação tributária após ciência do despacho decisório, para inclusão de pedido de novo (s) crédito (s), pois a alteração ou mudança do pedido configura inovação processual vedada, exigindo-se, por conseguinte, a apresentação de novo PER/DCOMP para compensação dos débitos remanescentes.

Rejeito, portanto, sobredita prefacial de decadência.

2 DO MÉRITO: DO DIREITO AO CRÉDITO DA PARCELA DO SALDO NEGATIVO COMPOSTA PELA RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE POR SERVIÇOS PRESTADOS NO EXTERIOR. ALEGADA TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS, NO ANO-CALENDÁRIO DE 2008, CORRESPONDENTES À RETENÇÃO NA FONTE LANÇADA NA APURAÇÃO DO IRPJ DO ANO-CALENDÁRIO 2009

A recorrente sustenta, em suas razões recursais, que consta dos autos documentos hábeis e idôneos que demonstram, de forma inequívoca, não só a efetiva existência das retenções indicadas na DCOMP (com o demonstrativo de crédito) e na DIPJ 2010 (ano-base 2009), como também do oferecimento das respectivas receitas à tributação, pelo IRPJ, no Brasil, de modo que deve ser homologada a referida parcela de crédito pleiteada.

Destacou que, em 31/12/2008, celebrou contrato de venda de ativos e de prestação de serviços com a Volkswagen Argentina S/A (doc. 16); que o mencionado contrato teve por objeto a transferência de parte do parque industrial (o ativo objeto do contrato) mantido pela Manifestante no Brasil à Volkswagen Argentina S/A. A transferência do ativo, por seu turno, foi realizada pela própria Manifestante, que prestou serviço (o serviço objeto do contrato) desmontagem da fábrica no Brasil e remontagem na Argentina.

Como contraprestação pelo serviço realizado pela recorrente, as partes acordaram que a Volkswagen Argentina S/A pagaria à petionante o valor de US\$ 1.553.592,66, valor este que, por força da legislação argentina estava sujeito à retenção de imposto na fonte, à alíquota de 31,50% (vide Doc. 18).

Seguindo, portanto, o regime de competência, tratou de emitir contra a tomadora do serviço, em 31/12/2008, uma nota de débito (doc. 17), com a indicação do valor correspondente à prestação do serviço, valor este que, por sua vez, foi oferecido à tributação no Brasil ainda em 2008.

Sustenta que, como o contrato foi celebrado pela requerente em 31/12/2008, a respectiva receita – em respeito ao regime de competência – foi reconhecida ainda em 2008, embora a retenção tenha sido aproveitada somente no ano de 2009, tendo em conta que somente no referido ano foi emitido o comprovante de retenção pela fonte pagadora.

Reafirma que a receita correspondente ao serviço prestado à Volkswagen Argentina S/A foi oferecida à tributação em 2008, compondo o total de R\$ 2.274.325.194,25, indicado na Linha 01 ("Receita de Exportação"), da Ficha 06A ("Demonstração do Resultado"), da DIPJ 2009 (ano base 2008) (Doc. 19).

Ainda, que conforme a tradução juramentada do Contrato de Compra e Venda e Prestação de Serviços (Doc. 16) firmado entre a recorrente e a Volkswagen Argentina S/A, a parcela do preço correspondente ao serviço prestado foi de US\$ 1.553.592,66 (vide cláusula

IRPJ de ano calendário subsequente, não é crível que tenha havido o reconhecimento de receita, no caso, antes mesmo de firmado o pacto entre as partes (que ocorreu somente no ano de 2009) – tal reconhecimento estaria, inclusive, em descompasso com os pronunciamentos contábeis pertinentes.

Com efeito, **não somente fundamenta a decisão recorrida o fato de o contrato a que se refere a prestação dos serviços** – cujas receitas teriam sido reconhecidas no ano-calendário de 2008, – **ter sido assinado pelas partes somente no ano de 2009**; a DRJ, no voto condutor do acórdão, ora recorrido, assim consignou, a cujos argumentos faço adesão, nos termos do art. 114, § 12, do RICARF:

Ainda que se admitisse a possibilidade de oferecer os rendimentos em questão, em ano calendário distinto daquele em que celebrado o contrato, os documentos apresentados pelo contribuinte não são hábeis a comprovar que tais rendimentos foram oferecidos à tributação no ano de 2008.

Estes documentos (fls. 417, 419 e 420) são simples cópias de planilhas de conta auxiliar referente ao ano-calendário 2008, e sequer estão assinadas pelo profissional responsável pela sua elaboração.

No caso em análise, por se tratar de contribuinte sujeito ao regime de apuração dos tributos com base no lucro real, este deve, ao fim de cada período-base de incidência do tributo, com observância das disposições da lei comercial, apurar o lucro líquido do exercício, mediante a elaboração do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, que serão transcritos no Livro de Apuração de Lucro Real (LALUR), nos termos dos artigos 7º e seu § 4º, e 8º, inciso I, ambos do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 [...]

Consoante noção cediça, a escrituração contábil e fiscal mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999 [...]

Por tais razões, a contribuinte, quando apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, provar

um crédito tributário a seu favor para ter o direito de extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário seja o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.

Assim, não basta o interessado comprovar que houve a retenção/recolhimento do imposto na fonte, também é imprescindível que o interessado comprove que os rendimentos sobre os quais incidiu a referida retenção no exterior, objeto do presente litígio, foram oferecidos à tributação, condição *sine qua non* para que este possa ser aproveitado na compensação do imposto apurado no final do período, originando, se for o caso, o saldo negativo de IRPJ.

Mais ainda, para fins de repetição tributária, a certeza e a liquidez do crédito apurado não se configuram em razão do quantum do tributo declarado como devido no ano calendário, mas em relação ao quantum comprovado pela contabilidade e outros documentos fiscais, conjuntamente, sendo a declaração de rendimentos e os informes de retenção apenas elementos indicativos da apuração do tributo.

Daí porque é imprescindível que venham aos autos as provas, notadamente contábeis, mesmo porque a contribuinte é pessoa jurídica sujeita ao regime do Lucro Real, para a qual a lei exige contabilidade regular.

Dentre outras provas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do Imposto de Renda a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, a Demonstração do Resultado do Exercício, a contabilização (oferecimento à tributação) das receitas que ensejaram as retenções, os Livros Diário e Razão, etc., e ainda os registros no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), tudo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo de IRPJ declarado.

Destarte, as planilhas e cópias do Razão Analítico são consideradas insuficientes para comprovação líquida e certa do crédito do suposto crédito pleiteado, nos termos do art. 170 do CTN [...]

De fato, não se pode, pela documentação que acompanhou a presente manifestação de inconformidade, verificar se as

receitas recebidas do exterior sobre as quais incidiu a retenção do imposto no exterior, foram oferecidas à tributação.

Vale ressaltar persistir a insuficiência probatória, a despeito dos documentos acrescidos ao processo com o recurso voluntário em análise, eis que igualmente se trata somente de *prints* de tela de sistema contábil da empresa, insuficientes a demonstrar que a receita de serviços constante da Nota de Débito emitida em 31/12/2008 foram submetidas à tributação no referido ano-calendário; ademais, não se demonstra que os valores indicados pela recorrente, e que teriam sido submetidos à tributação ainda no calendário de 2008, estão relacionados ao contrato firmado no ano de 2009 e, sobretudo, que teriam correspondência com o IRRF lançado na apuração do IRPJ no exercício de 2010.

Por fim, quanto ao pedido de realização de diligência e/ou perícia, formulado subsidiariamente, certo é que deve se prestar a dirimir dúvidas razoáveis em relação às provas carreadas ao processo, não se prestando, desta feita, a suprimir o encargo probatório que cabe aos sujeitos – ativo e passivo – da relação tributária processual.

No caso, incabível a realização de diligência e/ou perícia, em se tratando de matéria passível de prova documental, que deveria ser apresentada pelo contribuinte com sua manifestação de inconformidade, comprovando a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Vale anotar, ainda, que se encontram presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso para rejeitar a preliminar de decadência; e, no mérito, julgá-lo desprovido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ