



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.000852/2010-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.172 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de novembro de 2022  
**Recorrente** ODONTOPREV S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO QUANTUM DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO E OBJETO DE LANÇAMENTO PELO FISCO. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo para a Autoridade Fiscal analisar as declarações de compensação, homologando-as, expressa ou tacitamente, é de 5 anos, contados da sua entrega, nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96. Entretanto, conquanto o Fisco possa, dentro do prazo de 5 anos contados da transmissão da DCOMP, analisar a higidez e suficiência do crédito de saldo-negativo, ele não pode revisar a base de cálculo do IRPJ, que foi objeto de lançamento anterior, salvo nas hipóteses e dentro do prazo previsto no art. 149 do CTN.

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

Ano-calendário: 2002

ANÁLISE DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ EM OUTRO PROCESSO. JULGAMENTO PROCEDENTE. CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO. REESTABELECIMENTO DA APURAÇÃO ORIGINAL EFETUADA PELO CONTRIBUINTE. REFLEXOS NO PROCESSO EM QUE SE DISCUTE A APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO.

Ao ser cancelado o lançamento efetuado pela Autoridade Fiscal, em razão do deslinde de processo administrativo no qual se discute a apuração da base de cálculo do IRPJ, a apuração efetuada pelo contribuinte é reestabelecida, com reflexos diretos sobre o processo em que se discute a apuração de saldo negativo de IRPJ para o mesmo período.

COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS. INSUFICIÊNCIA DO LIVRO RAZÃO. Embora a contabilidade faça prova a favor do contribuinte e, no período, inexistisse obrigatoriedade de apresentação de declaração de compensação, o Livro Razão apresentado não é suficiente para demonstrar a correção do procedimento adotado pelo contribuinte para a quitação das estimativas mensais, vez que não é possível identificar a natureza ou o período de apuração dos créditos com os quais as referidas estimativas foram compensadas.

**IRRF. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. INSUFICIÊNCIA DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS.**

O informe de rendimentos não é o único documento apto a comprovar a retenção sofrida pelo beneficiário, nos termos da Súmula CARF n.º 143. No entanto, no presente caso, os documentos adicionais apresentados pelo contribuinte, devidamente analisados pela Autoridade Fiscal, não foram suficientes para demonstrar as retenções sofridas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, o, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) cancelar a glosa de custos, despesas operacionais e despesas financeiras e manter a apuração de IRPJ, efetuada pelo Recorrente no ano-calendário de 2002, no montante de R\$ 206.106,68 e, (ii) homologar as compensações até o limite do direito creditório reconhecido. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Souza que dava provimento em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Jose Eduardo Dornelas Souza, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Carmen Ferreira Saraiva, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic (relatora), Eduardo Monteiro Cardoso, Giovana Pereira de Paiva Leite

**Relatório**

Discute-se nos autos a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002, com débitos diversos, demonstrada na DCOMP n.º 09127.94518.040409.1.7.02-4055 (retificadora). Vinculadas ao referido crédito, foram transmitidas, ainda, as DCOMP n.º 07029.02955.250804.1.3.02-1222, 09458.64309.160505.1.3.02-6948 e 23276.13148.160505.1.3.02-6427.

Verificada a existência de inconsistências na DCOMP n.º 09127.94518.040409.1.7.02-4055, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos e a apresentar documentos. Em seguida, analisadas as referidas informações e documentos, foi proferido despacho decisório (i) homologando tacitamente a DCOMP n.º 07029.02955.250804.1.3.02-1222 e (ii) não homologando as demais DCOMP vinculadas ao crédito. Isso porque a Autoridade Fiscal constatou que o Recorrente apurou, no ano-calendário de 2002, IRPJ a pagar, no montante de R\$ 9.049.353,75, e não saldo negativo, como informado nas referidas declarações de compensação.

Para chegar no suposto montante de IRPJ a pagar no período, a Autoridade Fiscal reapurou o IRPJ devido, (i) glosando (a) os custos objeto de auto de infração lavrado contra o Recorrente, discutido nos autos do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56; e (b) as despesas operacionais e as multas não comprovadas documentalmente pelo Recorrente; bem como (ii) adicionando as receitas financeiras informadas em DIRF em valor superior ao declarado em DIPJ. Em seguida, reapurou o saldo negativo, deduzindo a parcela do IRRF verificada no sistema interno da RFB ou comprovada pelo Recorrente por meio de informe de rendimentos ou Nota Fiscal e Livro Razão.

Intimado em 14.05.2010, o Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, sustentando, em síntese, (i) a duplicidade da cobrança dos valores discutidos no Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-10, tendo em vista que, se mantido o auto de infração, os custos glosados serão exigidos naqueles autos e, se exonerado o crédito naquele processo, a glosa será reestabelecida, implicando, em qualquer das hipóteses, no cômputo de tal montante na apuração do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002; (ii) caso não se reconheça a duplicidade da cobrança, a necessidade de sobrestamento dos presentes autos até o julgamento do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56, tendo em vista que o mérito aqui discutido depende do deslinde daquele processo; (iii) a impossibilidade de redução do direito creditório sem lançamento de ofício e a decadência do direito do Fisco de rever a apuração do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, o que torna definitivo o saldo negativo declarado pelo Recorrente no período; (v) que as despesas operacionais glosadas (“despesas com juros e multas”, no valor de R\$ 247.493,19 e “outras despesas operacionais”, no montante de R\$ 7.628.348,33) referem-se juros e multa de mora relativo a tributos pagos, comissões, contas de água, luz e telefone, correios, mala direta, materiais gráficos, publicações, dentre outros, cuja comprovação se faz por meio da cópia do Livro Razão, bem como dos documentos apresentados com a manifestação de inconformidade; (vi) que a Recorrente compensou os ganhos de aplicações financeiras com perdas incorridas em tais investimentos, como autorizava a legislação vigente à época; (vii) que, com relação às antecipações de IRPJ, (a) as estimativas de fevereiro, março e abril de 2002 foram compensadas com saldo negativo referente ao ano-calendário de 2001, como comprova o Livro Razão, sendo que, no período, as compensações poderiam ser realizadas diretamente na contabilidade e (b) o imposto retido pela fonte pagadora de CNPJ n.º 02.183.757/0004-36, embora não tenha sido destacado em algumas notas fiscais, foi retido do beneficiário, como pode ser comprovado pela respectiva DIRF; e (viii) que a contabilidade regularmente escriturada faz prova em favor do Recorrente com relação aos fatos nela registrados.

Sobreveio o acórdão da DRJ que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO.  
IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade). Apenas a cobrança do débito deverá aguardar o pronunciamento

principal, se demonstrada a ocorrência de uma das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

A comprovação da despesa é requisito primeiro para a sua própria escrituração, não bastando à pessoa jurídica a apresentação, por si só, dos livros contábeis de escrituração obrigatória. Imprescindível, também, é o fornecimento de todos os documentos que lastrearam a sua escrituração, mormente quando necessários à validação da existência de direito creditório.

Mantém-se a glosa de despesas, quando não comprovadas mediante documentação hábil e idônea, bem como quando feita em sede de lançamento fiscal regularmente notificado, mantido em decisão de 1ª instância administrativa, ainda que não definitiva.

Nos fundos de investimentos de renda fixa as perdas havidas nos resgates somente podem ser compensadas com os ganhos auferidos em períodos de incidência ou nos resgates posteriores.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ANTECIPAÇÕES.

Na composição do saldo negativo não se admite a dedução das estimativas cuja compensação não restou confirmada, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

O IRRF é antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, constituindo dedução, quando comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes e apresentado o respectivo Comprovante de Rendimentos Pagos, emitido nos termos da legislação vigente.

Indeferido direito creditório adicional, não se homologam as compensações trazidas a litígio.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Diante disso, interpôs o Recorrente o corresponde recurso voluntário, sustentando, em síntese, (i) a duplicidade da cobrança dos valores discutidos no Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-10, tendo em vista que, se mantido o auto de infração, os custos glosados serão exigidos naqueles autos e, se exonerado o crédito naquele processo, a glosa será reestabelecida, implicando, em qualquer das hipóteses, no cômputo de tal montante na apuração do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002; (ii) caso não se reconheça a duplicidade da cobrança, a necessidade de sobrestamento dos presentes autos até o julgamento do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56, tendo em vista que o mérito aqui discutido depende do deslinde daquele processo; (iii) a impossibilidade revisão da DIPJ e redução de direito creditório sem lançamento de ofício; (iv) que o prazo para a Autoridade Fiscal questionar o registro contábil e fiscal de IRPJ deve ser contado partir da origem do saldo negativo (contabilização), e não a partir da sua compensação, o que tem por consequência a decadência do direito do Fisco de revisar a apuração de IRPJ relativa ao ano-calendário de 2002; (v) que as despesas operacionais glosadas (“despesas com juros e multas”, no valor de R\$ 247.493,19 e “outras despesas operacionais”, no montante de R\$ 7.628.348,33) referem-se juros e multa de mora relativo a tributos pagos, comissões, contas de água, luz e telefone, correios, mala direta, materiais gráficos, publicações, dentre outros, cuja comprovação se faz por meio da cópia do Livro Razão, bem como dos documentos apresentados, por amostragem, com a manifestação de inconformidade; (vi) que os questionamentos da DRJ com relação à comprovação de que as despesas com comissão não foram computadas em duplicidade não merecem guarida, tendo em vista que, em homenagem ao princípio da verdade material, o que importa é a demonstração da efetividade da despesa, bem como que os documentos acostados ao recurso voluntário demonstram que as afirmações da DRJ são indevidas; (vii) alteração do critério jurídico pela DRJ, por adotar o argumento de que o Recorrente não comprovou que as multas registradas na L19/F05A seriam dedutíveis, isto é, seriam compensatórias ou decorrente do descumprimento de obrigação acessória da qual não resultou a falta ou insuficiência de recolhimento de tributo; (viii) que a DRJ busca inverter o ônus da prova ao sustentar que o Recorrente não teria demonstrado que os juros incidentes sobre impostos em atraso, informados na L19/F05A, não foram igualmente deduzidos como despesa financeira no período; (ix) que, até o advento da IN 487/2004, os ganhos de aplicações financeiras podiam ser compensados com as perdas incorridas em períodos posteriores, como o fez a Recorrente em 2002, bem como que tal permissão se aplicava tanto a fundos de renda fixa, como de renda variável; (x) que as estimativas de fevereiro, março e abril de 2002 foram compensadas com saldo negativo referente ao ano-calendário de 2001, como comprova o Livro Razão, sendo que, no período, as compensações poderiam ser realizadas diretamente na contabilidade e, nesse ponto, a decisão da DRJ inovou ao afirmar que o saldo negativo utilizado para compensar as estimativas de 2002 englobaria créditos de outros períodos e de espécie tributária e destinação constitucional distinta, o que exigiria pedido administrativo em processo específico; (xi) a ausência do destaque da retenção do imposto de renda é mero erro formal, já que os valores recebidos pelo Recorrente do CNPJ n.º 02.183.757/0004-36 foram líquidos de imposto, como comprova a DIRF; (xii) que a DRJ inovou ao exigir informes de rendimentos para considerar as retenções de imposto de renda; (xiii) que a contabilidade regularmente escriturada faz prova em favor do Recorrente com relação aos fatos nela registrados, mormente no presente caso, em que a Autoridade Fiscal examinou, por amostragem, o Livro Diário original, relativo ao mês de setembro de 2002, e atestou sua regularidade dos livros eletrônicos apresentados pelo Recorrente.

Aos presentes autos estão apensados o Processo Administrativo n.º 13896.720034/2010-17, que controla débitos compensados nas DCOMP n.º

09127.94518.040409.1.7.02-4055, 09458.64309.160505.1.3.02-6948 e  
23276.13148.160505.1.3.02-6427; e o Processo Administrativo n.º 13896.720035/2010-53, que  
controla os débitos compensados na DCOMP n.º 07029.02955.250804.1.3.02-1222.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Relator.

### **I. Admissibilidade**

ODONTOPREV S/A foi intimado do acórdão recorrido por carta em 09.03.2015 e interpôs o recurso voluntário ora analisado em 02.04.2015. Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972, é tempestivo o recuso voluntário de ODONTOPREV S/A.

O recurso voluntário cumpre com os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### **II. Mérito**

Nos termos do art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a (i) verificar a ocorrência do fato gerador, (ii) determinar a matéria tributável, (iii) calcular o montante do tributo devido, (iv) identificar o sujeito passivo e, sendo caso, (v) propor a aplicação da penalidade cabível.

Com relação ao IRPJ devido pelo Recorrente no ano-calendário de 2002, a Autoridade Fiscal, após regular procedimento de fiscalização, lavrou auto de infração para a constituição do crédito tributário, que, devidamente impugnado, foi objeto de discussão nos autos do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56. O referido lançamento decorreu, unicamente, da glosa de custos, no montante de R\$ 29.874.728,05, referente a valores supostamente pagos pelo Recorrente a pessoas físicas e jurídicas que lhe prestam serviços.

Uma vez efetuado o lançamento, sua revisão pela Autoridade Fiscal se restringe às hipóteses previstas no art. 149 do CTN e desde que não extinto o direito da Fazenda Pública, nos termos do parágrafo único do referido dispositivo. Isto é, o lançamento objeto do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56 somente poderia ser revisado pelo Fisco nas hipóteses legais e dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência fato gerador (art. 150, §4º do CTN) ou do dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (173 do CTN).

Nos presentes autos, ao analisar o direito creditório informado na DCOMP n.º 09127.94518.040409.1.7.02-4055, a Autoridade Fiscal reapurou a base de cálculo do IRPJ,

glosando, além dos custos abjeto do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56, despesas operacionais e financeiras. Dessa forma, pretendeu o Fisco, nos presentes autos, por vias transversas, reapurar o lucro real declarado pelo contribuinte, já revisado pela Autoridade Fiscal e referente a período abarcado pela decadência.

É fato que o prazo para a Autoridade Fiscal analisar as declarações de compensação, homologando-as expressa ou tacitamente, é de 5 anos, contados da sua entrega, nos termos do art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96. Entretanto, conquanto o Fisco possa, dentro do prazo de 5 anos contados da transmissão da DCOMP, analisar a higidez e suficiência do crédito de saldo negativo, ele não pode revisar a base de cálculo do IRPJ, que foi objeto de lançamento anterior, salvo nas hipóteses e dentro do prazo previsto no art. 149 do CTN.

O contribuinte constituiu o crédito tributário de IRPJ por meio da transmissão da DCTF ao Fisco<sup>1</sup>. Constituído o crédito, o Fisco dispõe de 5 anos para homologar o lançamento, nos termos do art. 150, §4º ou 173 do CTN – o que, no presente caso, ensejou a lavratura do auto de infração objeto do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56. Decorrido tal prazo, a Autoridade Fiscal não mais pode alterar o valor do crédito tributário declarado pelo contribuinte. Assim, ao reapurar a base de cálculo do IRPJ, no âmbito de processo de compensação, o Fisco está, de forma indireta, recalculando o *quantum* devido a título de imposto, o que só pode ser feito dentro do prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador (art. art. 150, §4º do CTN) ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173 do CTN).

Ainda que a base de cálculo e, portanto, o valor do IRPJ devido, se torne imutável após o transcurso do referido prazo e diante da revisão do lançamento nos autos do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56, a Autoridade Fiscal tem legitimidade para analisar a formação do crédito de saldo negativo no prazo de 5 anos contados da transmissão da DCOMP. Isto é, a Autoridade Fiscal não pode reapurar a base de cálculo, mas pode confrontar o montante declarado a título de imposto com as antecipações de IRPJ (estimativas mensais e imposto de renda retido na fonte), de forma a verificar a higidez e suficiência do crédito compensado.

Acerca da impossibilidade de o Fisco reapurar a base calculo de tributo, relativo a período abarcado pela decadência, no âmbito de processo de compensação, bem como da não aplicação desse entendimento às parcelas que compõem o crédito de saldo negativo, se manifestou a CSRF em decisão recente (Acórdão n.º 9101-005.937, j. em 06.12.2021):

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO *QUANTUM* DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO.

Considerando que a revisão pelo Fisco da apuração e do *quantum* devido, enseja a necessidade de realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas, na forma prevista na lei que rege o processo administrativo fiscal, não há fundamento para afastar a aplicação dos prazos decadenciais previstos no art. 150 ou 173, inc. I do CTN às

<sup>1</sup> Súmula n.º 436 do STJ: "A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco."

revisões desta natureza feita pela autoridade administrativa no bojo da análise dos pedidos de restituição e/ou compensação. Ultrapassado o prazo decadencial, o lançamento resta homologado e torna-se imutável a apuração do *quantum* de tributo devido confessado pelo contribuinte”.

Para melhor compreensão do tema, cumpre transcrever, ainda, trecho do voto do Redator designado, Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, contido no referido acórdão:

“Em suma, entendo que não há fundamento para afastar a aplicação dos prazos decadenciais previstos no art. 150 e 173, inc. I do CTN aos processos de revisão de base de cálculo e do quantum devido pelo sujeito passivo no bojo da análise dos pedidos de restituição e/ou compensação.

Tal conclusão, obviamente, não se aplica ao exame das parcelas que compõem a quitação do crédito tributário apurado e objeto de pedido de restituição/compensação total ou parcial pelo sujeito passivo, pois estas correspondem à essência do direito creditório pleiteado, sem as quais inexistente o próprio crédito.

Por isto, as parcelas que compõem a extinção/quitação do crédito podem ser examinadas e rejeitadas pelo Fisco, quando não comprovadas, dentro do prazo previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996, no caso de compensações ou até que se profira o despacho decisório, no caso de simples pedido de restituição, vez que, diferente das compensações, a lei não estabelece um prazo máximo para seu reconhecimento”.

Aplicando tais entendimentos ao presente processo, pode-se concluir que a Autoridade Fiscal não pode, em 2010, na análise das compensações efetuadas pelo Recorrente, reapurar a base de cálculo do IRPJ referente ao ano-calendário de 2002, o que foi objeto do Processo Administrativo nº 10882.002338/2007-56. Entretanto, no exame da higidez e suficiência do direito creditório, efetuado no prazo de 5 anos da transmissão da DCOMP nº 09127.94518.040409.1.7.02-4055, deve o Fisco analisar as antecipações que compõem o saldo negativo do período.

Isso significa que, com relação à base de cálculo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, deve ser aplicado ao presente caso o decidido pelo CARF nos autos do Processo Administrativo nº 10882.002338/2007-56; e, no que se refere às antecipações que compõem o saldo negativo de IRPJ do período, devem ser analisados os argumentos trazidos pelo Recorrente para a reforma da decisão da DRJ.

#### **a) Aplicação da decisão proferida no Processo Administrativo nº 10882.002338/2007-56 ao presente caso**

Conforme se extrai do Acórdão nº 1401-002.162, julgado em 19.02.2018 pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, disponível na sítio eletrônico do CARF, o Processo Administrativo nº 10882.002338/2007-56 versa sobre “Autos de Infração relativos a Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lavrados em 12/10/2007, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 25.358.983,61, aí incluídos multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 28/09/2007, em razão de *glosa de custos*”, relativos ao ano-calendário de 2002.

Em 19.02.2018, foi dado provimento integral ao recurso voluntário interposto pelo Recorrente nos referidos autos, para cancelar a autuação, em razão do erro na adoção do

regime de tributação pela Autoridade Fiscal: os autos de infração foram lavrados com base no lucro real, quando o correto seria o lucro arbitrado. A referida decisão foi integralmente mantida pela CSRF, no Acórdão n.º 9101-006.105, julgado em 11.05.2022.

Ao ser cancelado o lançamento efetuado pela Autoridade Fiscal, em razão do deslinde do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56, a apuração de IRPJ efetuada pelo Recorrente com relação ao ano-calendário de 2002 é reestabelecida.

Assim, tendo em vista (i) que o Fisco não pode reapurar o lucro real relativo ao ano-calendário de 2002 nos presentes autos, bem como (ii) que o cancelamento da autuação objeto do Processo Administrativo n.º 10882.002338/2007-56 resultou na manutenção da base de cálculo do IRPJ declarada pelo Recorrente para o período, não há que se falar em adição de custos ou despesas na apuração do crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002.

## **b) Antecipações**

Conforme se extrai da Ficha 12A da DIPJ transmitida pelo Recorrente (fl. 108), o saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002 decorre da apuração de IRPJ, à alíquota de 15%, no montante de R\$ 206.106,68 – apuração essa imutável, como tratado acima –, do qual foram deduzidos valores a título de Programa de Alimentação do Trabalhador (R\$ 8.244,27), IRRF (R\$ 787.524,01) e estimativas mensais (R\$ 765.512,23). Das estimativas de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho foram deduzidos valores a título e IRRF no total de R\$ 570.173,36, como se extrai da Ficha 11 da DIPJ 2003 (fls. 105-107).

A Autoridade Fiscal constatou que, em que pese a formação do saldo negativo na DIPJ seja composta por IRRF no total de R\$ 1.357.697,37 (R\$ 787.524,01 de IRRF deduzido na Ficha 12A e R\$ 570.173,36 deduzido das estimativas mensais) e estimativas mensais no montante de R\$ 195.338,87, na DCOMP n.º 09127.94518.040409.1.7.02-4055, bem como na DCOMP original por ela retificada, foi informado como origem do crédito apenas o IRRF, no valor de R\$ 1.249.359,40. Apesar de afirmar que as antecipações a título de estimativas não seriam consideradas, a Autoridade Fiscal ressaltou que não houve declaração de estimativas na DCTF e não foram localizados quaisquer pagamentos a título de estimativa no período.

Com relação ao IRRF, foi confirmada pelos sistemas da Receita Federal a parcela de R\$ 727.274,95 e não foi confirmado o montante de R\$ 522.084,44, seja porque não foi localizada a Dirf ou o valor da Dirf era menor do que o apontado pelo contribuinte em DCOMP. No entanto, a partir da análise minuciosa dos informes de rendimentos, notas fiscais e Livro Razão do Recorrente, a Autoridade Fiscal confirmou quase a totalidade das retenções de imposto de renda sofridas pelo Recorrente no período, no total de R\$ 1.183.324,63.

Em sua manifestação de inconformidade, sustenta o Recorrente que (i) as estimativas de fevereiro, março e abril de 2002 foram compensadas com saldo negativo do ano-calendário de 2001, como comprova o Livro Razão, sendo que, no período, as compensações poderiam ser realizadas diretamente na contabilidade e (ii) o imposto retido pela fonte pagadora de CNPJ n.º 02.183.757/0004-36, embora não tenha sido destacado em algumas notas fiscais, foi

retido do beneficiário, de forma que os recebimentos pelo Recorrente se deram pelo valor líquido.

A decisão recorrida, por sua vez, concluiu que “à falta de demais elementos de prova, resta impossibilitada a identificação da origem do crédito que teria sido utilizado pela contribuinte nas compensações das estimativas de IRPJ de fev/02 a abr/02, fato o qual obstaculiza a conferência se na referida compensação teria sido respeitada a legislação vigente”.

No que se refere à retenção de imposto de renda, a decisão recorrida consultou a DIRF apresentada pela matriz da fonte pagadora expressamente citada na defesa (CNPJ: 02.183.757/0001-93) e localizou apenas as retenções já consideradas no despacho decisório. Diante disso, concluiu:

“Não se olvida que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e fornecimento do “Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte” é da fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do Regulamento do Imposto

de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

Contudo, a contribuinte tem o dever de exigir o “Comprovante de Rendimentos” da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99). (...)

Esclareça-se que a apresentação de cópias de notas fiscais e/ou faturas não se mostra suficiente para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto e/ou da contribuição pelas fontes pagadoras, fazendo-se necessária a participação das empresas destinatárias dos documentos, com o fornecimento do informe de rendimentos à prestadora de serviços, bem como o registro em DIRF dos valores retidos”.

Em seu recurso voluntário, repisou o Recorrente os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade e acrescentou que a decisão da DRJ inovou ao afirmar que o saldo negativo utilizado para compensar as estimativas de 2002 englobaria créditos de outros períodos e de espécie tributária e destinação constitucional distinta, o que exigiria pedido administrativo em processo específico, bem como ao exigir informes de rendimentos para considerar as retenções de imposto de renda.

Nesses pontos, não merecem prosperar os argumentos do Recorrente.

De fato, embora a contabilidade faça prova a favor do contribuinte e, no período, inexistisse obrigatoriedade de apresentação de declaração de compensação, a conta “1.2.6.2.0.9.0.0.0.1.001-6 - IRPJ a Compensar – Exercício Anterior” do Livro Razão apresentado pelo Recorrente não é suficiente para demonstrar a correção do procedimento adotado pelo contribuinte para a quitação das estimativas de fevereiro, março e abril de 2002. Isso porque não é possível identificar a natureza ou o período de apuração dos créditos com os quais as referidas estimativas foram compensadas.

No que se refere ao IRRF, a Autoridade Fiscal adotou um minucioso procedimento de análise dos documentos apresentados pelo Recorrente no curso da fiscalização, que resultou no reconhecimento da quase totalidade dos créditos informados na DCOMP.

É fato que o informe de rendimentos não é o único documento apto a comprovar a retenção sofrida pelo beneficiário (Súmula CARF n.º 143, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019). No entanto, no presente caso, os documentos adicionais apresentados pelo Recorrente, devidamente analisados pela Autoridade Fiscal, não foram suficientes para demonstrar as retenções sofridas. Pelo contrário, a decisão recorrida destacou que “a autoridade fiscal registrou, no quadro 2, abaixo, que o imposto não restou destacado nos documentos fiscais, os quais foram contabilizados pelo valor bruto, também sem destaque do imposto nos livros Diário e Razão da contribuinte”.

Portanto, não sendo os documentos apresentados pelo Recorrente suficientes para comprovação da retenção sofrida da fonte pagadora de CNPJ n.º 02.183.757/0001-93, mantenho a decisão recorrida também nesse ponto.

### **III – Conclusões**

Diante do exposto, conheço e DOU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para (i) cancelar a glosa de custos, despesas operacionais e despesas financeiras e manter a apuração de IRPJ, efetuada pelo Recorrente no ano-calendário de 2002, no montante de R\$ 206.106,68; e (ii) homologar as compensações até o limite do direito creditório reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic