



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

**Processo n°** 13887.000150/2003-98  
**Recurso n°** 173.282 Voluntário  
**Acórdão n°** **1402-00.627 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1 de julho de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** MECÂNICA BONFANTI S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/09/2003 a 10/09/2003**

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.**

O não reconhecimento do direito creditório impede a homologação da compensação declarada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

## **Relatório**

Mecânica Bonfanti S.A. recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Ribeirão Preto/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foram apreciadas as Declarações de Compensação, por intermédio da qual pretendia compensar débitos próprios com crédito decorrente de pagamento a maior ou indevido efetuado no decorrer do ano-calendário de 1998.

Posteriormente, a contribuinte informou não se tratar o seu crédito de pagamento a maior ou indevido, mas sim de Saldo Negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 6.364,47, relativo ao ano-calendário de 2000 (fls. 259/261).

Por intermédio do despacho decisório de fls. 277/278, o direito creditório não foi reconhecido e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o indébito, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, já foi reconhecido e utilizado em sua totalidade para compensação nos processos administrativos de nº 13887.000030/2003-91, 13887.000046/2003-01, 13887.000064/2003-85, 13887.000076/2003-18, 13887.000097/2003-25, 13887.000107/2003-32, 13887.000133/2003-51 e 13887.000142/2003-41.

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 285/292, acompanhada dos documentos de fls. 293/351, na qual alega, em síntese, que: a) os valores considerados para fins de apuração do indébito não pode prosperar, tendo em vista que os valores considerados para fins de apuração são inferiores àqueles declarados pela contribuinte; b) as compensações realizadas por essa contribuinte se iniciaram com a protocolização do processo administrativo nº 13887.000030/2003-91, seguindo-se dos seguintes processos: 13887.000046/2003-01, 13887.000064/2003-85, 13887.000076/2003-18, 13887.000097/2003-25, 13887.000107/2003-22, 13887.000133/2003-51 e 13887.000142/2003-41; c) da decisão proferida no processo nº 13887.000030/2003-91 verifica-se que foram homologadas as compensações realizadas a partir dele até parte do processo nº 13887.000107/2003-32, restando débitos não homologados neste, bem como nos processos 13887.000133/2003-51 e 13887.000142/2003-41; d) dessa decisão foi interposta manifestação de inconformidade, protocolada em 22/02/2008, até a presente data não apreciada; e) a autoridade fiscal reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 100.449,57, a título de imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras, relativas ao ano-calendário de 1998, exercício 1999, ao invés de considerar o valor efetivamente retido no período no montante de R\$ 132.599,43; f) para o ano-calendário de 2000, a fiscalização reconheceu a cifra de R\$ 71.726,77 ao invés de R\$ 83.421,00; g) apresenta, para cada ano-calendário, os valores de IRRF por instituição financeira; h) para o ano-calendário de 1998, a fiscalização considerou uma alíquota fixa de 15% sobre o montante de R\$ 669.632,82, que engloba o resultado da contabilização das receitas das aplicações no período, declarado na DIPJ/99; i) no entanto, essa receita não pode ser utilizada como base, pois o resultado da contabilização das receitas das aplicações financeiras do período, observa o regime de competência; j) como se verifica no anexo 15 – resumo das aplicações financeiras de 1998, todos os percentuais de retenção ultrapassaram os 15%, não cabendo o critério utilizado pela fiscalização em aplicar 15% sobre os rendimentos do período; k) no caso do ano-calendário 2000, os comprovantes de

retenção (anexos 7 a 14) compõem exatamente o valor retido utilizado pela requerente; l) considerando o direito creditório da requerente, no valor de R\$ 43.844,09, mais suas atualizações monetárias, fica definitivamente demonstrada a improcedência dos débitos apresentados à requerente para pagamento. Ao final, requer que seja reformada a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal, para homologação integral das compensações declaradas pela requerente.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 14-19.973 (fls. 354-361) de 08/08/2008, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação apresentada pela contribuinte. A decisão foi assim ementada.

“**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/09/2003 a 10/09/2003**

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.**

*O não reconhecimento do direito creditório impede a homologação da compensação declarada.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 28/10/2008 (A.R. de fl. 364), a interessada interpôs recurso voluntário em 27/11/2008 (fls. 365-399) onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Depreende-se dos autos que a declaração de compensação objeto do presente processo não foi homologada porquanto o crédito tributário a que ela estaria vinculada já teria sido objeto de análise e utilização no processo nº 13887.000030/2003-91, não restando, após aludida análise, saldo de crédito que pudesse ser utilizado na compensação ora em apreciação (fl. 277).

Irresignada, a interessada apresentou recurso voluntário onde repisa os argumentos trazidos em sede de impugnação, que, por sua vez, são os mesmos que foram rechaçados quando da análise dos autos de nº 13887.000030/2003-91. Por sua pertinência, peço vênua ao autor para adotar seus fundamentos, abaixo transcritos, como razão de decidir no presente caso.

“O valor do indébito com o qual a contribuinte declarou as compensações objeto deste processo e dos processos de nº 13887.000076/2003-18, 13887.000064/2003-85, 13887.000046/2003-01, 13887.000097/2003-25, 13887.000142/2003-41 e 13887.000133/2003-51 seria originário da dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras que integraram o lucro real com o imposto de renda devido no

encerramento do ano-calendário de 2000, informado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2001.

Observe-se que esta sistemática de tributação nas hipóteses dos ganhos auferidos com aplicações financeiras de renda fixa e variável passou a vigor a partir de 1º de janeiro de 1995, por força da Lei nº 8.981/95, art. 76, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.065/95:

*“Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será:*

*I - deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real;*

*(...)*

*§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real.”*

Assim, neste caso, o objeto da restituição não é o IRRF, mas o saldo negativo do IRPJ verificado ao final do período de apuração.

Tendo em vista que o IRRF incidente sobre as aplicações financeiras foi aproveitado pela contribuinte para deduzir o IRPJ devido no ano-calendário de 2000 e, assim, contribuiu para a formação do saldo negativo de IRPJ, há de se verificar se aquele foi corretamente apurado.

A legislação impõe duas condições para que o IRRF possa ser utilizado para a dedução do IR a pagar:

a) atender ao previsto no artigo 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, que disciplina a compensação do IRRF incidente sobre rendimentos computados na declaração, condicionando-se o procedimento à apresentação dos respectivos comprovantes de retenção:

*“Art. 55. O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos”.*

b) atender ao disposto no § 2º do artigo 76 da Lei nº 8.981/95, o qual estabelece que a dedução do IR com o IRRF será permitida caso as receitas correlatas tenham sido oferecidos à tributação na forma de composição da base de cálculo do imposto.

Portanto, a dedutibilidade do IRRF do imposto de renda devido, bem como a sua legítima composição em eventual saldo negativo apurado na declaração de rendimentos está condicionada ao atendimento das condições acima apontadas.

Expostos tais contornos, passo à análise dos autos.

A interessada insurge-se contra a decisão que não reconheceu em sua integralidade o saldo negativo de IRPJ, demonstrado na Declaração de Informações

Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2001), cuja cópia está acostada à fl. 268.

Conforme consta de referida DIPJ, a interessada efetuou o recolhimento mensal do imposto com base em balanço ou balancete de redução e suspensão, apurando-se ao final do ano o lucro real. O saldo negativo demonstrado pela contribuinte, Ficha 12A da DIPJ/2001, é de R\$ 83.421,00 e seria originário do resultado da dedução do imposto de renda retido na fonte (R\$ 83.421,00) e do pagamento por estimativa (R\$ 83.922,02) sobre o imposto calculado sobre o lucro real (R\$ 83.922,02).

Por sua vez, a autoridade a quo deferiu parcialmente o pleito porque a contribuinte deduziu e compensou do IR devido (Ficha 12, linha 13) valores superiores aos permitidos pela legislação de regência, fazendo com que o IRRF deduzido, no valor de R\$ 83.421,00, fosse diminuído para R\$ 71.726,77. Para uma melhor visualização do quanto afirmado, segue planilha que reproduz os dados indicados pela empresa e os dados alterados:

Descrição	Valores Informados pelo Contribuinte	Valores Considerados
IR anual devido	R\$ 83.922,02	R\$ 83.922,02
IR pago por estimativa	R\$ 83.922,02	R\$ 83.922,02
IRRF	R\$ 83.421,00	R\$ 71.726,77
Saldo Negativo de IRPJ	R\$ 83.421,00	R\$ 71.726,77

Dessa forma, a análise do presente indébito implica, entre outros procedimentos, verificar se está correta a compensação de IRRF efetuada pela interessada.

Conforme disposição do art. 815 do RIR/1999, fundamentado no art. 13, § 3º, da Lei nº 4.154, de 1962, e art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica que, em sua declaração de rendimentos, efetuar compensação de imposto de renda retido na fonte, deverá comprovar a retenção correspondente com uma das vias do documento fornecido pela fonte pagadora.

Igualmente, verifica-se que o parágrafo 2º do artigo 943, § 2º, do RIR/1999, determina que o imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de rendimentos, se a contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

Como se verifica, por expressa determinação da Lei, um dos requisitos para o IRRF ser compensado e assim gerar o direito à restituição é a contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. E tal comprovante, tratando-se de IRRF decorrente de aplicações financeiras, é o Informe de Rendimentos Financeiros, cujas normas para emissão encontram-se estabelecidas na Instrução Normativa SRF nº 79, de 01 de agosto de 2000.

Como visto a diferença de IRRF reconhecida a menor pela autoridade fiscal no despacho decisório de fls. 342/347 corresponde à cifra de R\$ 11.694,23, ou seja, com base na DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte), a DRF Limeira reconheceu como IRRF, do ano-calendário de 2000, o montante de R\$ 71.726,77, enquanto que a contribuinte, por sua vez, compensou-se do montante de R\$ 83.421,00.

Essa diferença se deu em razão do não reconhecimento do IRRF, no montante de R\$ 14.249,83, decorrente de aplicações financeiras na Caixa Econômica Federal, em razão de sua não declaração em DIRF, bem como do não reconhecimento do IRRF decorrente de juros sobre o capital próprio e de aplicações financeiras de renda variável, no valor total de R\$ 242,80, uma vez que os rendimentos correspondentes a estas fontes não foram oferecidos à tributação, e, finalmente, do reconhecimento pela autoridade fiscal do IRRF declarado em DIRF, na cifra de R\$ 3.109,15, decorrente de aplicações financeiras do Banco Banespa, não compensado pela interessada em sua DIPJ/2001.

Quanto ao IRRF decorrente de juros sobre capital próprio e de aplicações financeiras de renda variável, no montante de R\$ 242,80, observa-se que não houve, na peça impugnatória, qualquer questionamento quanto a este indeferimento.

Em relação a este procedimento, efetuado pela autoridade fiscal na revisão da apuração do direito creditório, reputa-se matéria incontroversa. A postulante não contestou expressamente a correção, reconhecendo tacitamente a licitude do feito. Assim dispõe o Decreto nº 70.235 (PAF), de 1972, art. 17:

*“Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.*

Sendo assim, a questão não pode ser mais abordada em momento processual posterior.

Portanto, a questão do presente processo resume-se à aceitação ou não da comprovação de retenção de imposto de renda pela fonte pagadora, correspondente a aplicações em operações financeiras da interessada durante o ano-calendário de 2000, mais especificamente no Banco Caixa Econômica Federal.

Pois bem, em sua manifestação de inconformidade, a interessada juntou os informes de rendimento de fls. 402/424, fornecido pela fonte pagadora que atesta ter havido retenção do imposto de renda, no montante de R\$ 14.249,83, correspondente a aplicações em operações financeiras da interessada no Banco Caixa Econômica Federal.

Nesse sentido, por reiteradas vezes, esta Turma de Julgamento tem entendido que a compensação do IRRF incidente sobre rendimentos computados na declaração tem como uma das condicionantes a apresentação dos respectivos comprovantes de retenção emitido em nome da beneficiária pela fonte pagadora dos rendimentos

Contudo, em que pese a observação acima, o enfoque que devemos dar aos autos, como já visto, é de determinação do saldo negativo de IRPJ apurado no final de cada período, uma vez que toda retenção na fonte (IRRF) é considerada, em realidade, antecipação do imposto devido (IRPJ).

Em tema de restituição e compensação de saldo negativo de IRPJ com outros tributos, ou com o próprio, incumbe o atendimento de quatro premissas: 1ª) a constatação dos pagamentos ou das retenções; 2ª) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções, em face do artigo 37, § 3º, “c” da Lei nº 8.981, de 20/01/1995; 3ª) a apuração do indébito, fruto do confronto acima delineado e, 4ª) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em autocompensações.

Dessa forma, no pedido de restituição/compensação, não basta ao interessado somente comprovar a retenção do imposto de renda na fonte, mas também deve comprovar a efetiva apuração de saldo negativo de IRPJ ao final de cada período e,

para tanto, deve demonstrar que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram acrescidas à base de cálculo do imposto de renda, condição sine qua non para que o IRRF possa ser aproveitado na compensação do imposto de renda apurado no final do período, originando, se for o caso, o saldo negativo de IRPJ.

Impende observar que tal demonstração não ocorreu por parte da interessada.

Neste passo, tenha-se presente que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-o com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente e análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o montante de tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Tenho que a certeza e liquidez de crédito a título de saldo negativo de IRPJ, para fins de repetição tributária, não se apura em razão do quantum do tributo declarado como devido no ano calendário, mas sim em relação ao quantum mostrado pela contabilidade e outros documentos fiscais, conjuntamente, sendo a declaração de rendimentos e os eventuais pagamentos por estimativa e ainda os informes de retenções apenas elementos da composição. Noutras palavras: por si só, não exprimem a figura do indébito fiscal.

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.

Ademais, no que concerne ao reconhecimento do direito creditório, no caso específico de saldo negativo de IRPJ, este podia, até 01/10/2002, à opção da contribuinte, ser compensado com resultados positivos de IRPJ de períodos subsequentes, independentemente de autorização da Administração Tributária, desde que utilizados para quitação de tributos da mesma espécie e destinação constitucional, e atendidas as formalidades legais pertinentes ao ato.

Destarte, no que tange ao exercício da livre escolha de como aproveitar o saldo disponível de IRPJ apurado no ano-calendário de 2000, é primordial que o valor apropriado em conta de ativo, a título de imposto de renda a recuperar e objeto do pedido de restituição em exame, não tenha sido utilizado em períodos subsequentes.

A par disso, cumpre observar que dos documentos juntados aos autos não se pode identificar a disponibilidade na escrituração contábil da peticionária do valor do saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2000, porventura existente no momento do pedido de restituição.

Segundo o despacho decisório, a contribuinte apresentou compensações de IRPJ, sem processo, durante o ano-calendário de 2001, utilizando-se para tanto de saldo negativo do ano-calendário de 2000, fato este nem contestado pela recorrente. E na época a contribuinte realmente poderia proceder à autocompensação (sem

requerimento à autoridade fiscal), desde que envolvidos tributos da mesma espécie e os débitos fossem posteriores aos indébitos, daí, portanto, a necessidade de que aos autos venham as provas, notadamente, contábeis.

Registre-se que nos autos não constam os registros contábeis relativos às compensações do IRPJ devido nos períodos subsequentes à apuração do saldo negativo de IRPJ sob exame (a partir de janeiro de 2001).

Destarte, a juntada de documentos que demonstrem a efetividade e liquidez do crédito que a interessada aduz possuir e a comprovação de que referido crédito foi apurado e não tenha sido já utilizado em períodos subsequentes, de acordo com as normas legais, é obrigação da recorrente.

Para finalizar, embora a interessada alegue que os rendimentos pagos a ela tivessem sido apropriados pelo regime de competência e, assim, já reconhecidos, não se verifica nos autos elementos materiais que possam corroborar sua afirmação, inclusive, se tais rendimentos foram integrados no lucro real do ano-calendário de 1999 ou do ano-calendário de 2000.

É máxima do Direito que o ônus probante incumbe àquele que alega determinado fato e tal regra encontra-se insculpida no inciso I do art. 333 do Código de Processo Civil:

A par disso, assim dispõe o Código de Processo Civil, art. 333:

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

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

*(...)””.*

Por todo o exposto, não havendo a comprovação efetiva da liquidez e certeza do crédito, VOTO por negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 1 de julho de 2011

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.