



Processo nº	10768.002554/2003-84
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1301-005.151 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	18 de março de 2021
Recorrente	CIMENTO MAUÁ S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998, 2001, 2002

DECADÊNCIA. APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Em se tratando da análise de Saldo Negativo de IRPJ, sem desdobramento em tributo a pagar no âmbito do feito, não se trata de lançamento de ofício, razão pela qual não há que se falar de contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 80.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso, para reconhecer o montante adicional de R\$ 707.880,66 a título de Saldo Negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário de 2002 (SN IRPJ AC 2002), passando o montante reconhecido como direito creditório a R\$ 1.455.702,19.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Declarações de Compensação em papel, de e-fls. 03 a 05 e 223/224 e DComps eletrônicas de e-fls. 125 a 128 e 129 a 132, cujos direitos creditórios foram analisados em sede de Despacho Decisório de e-fl. 134 a 143. Mais especificamente, os direitos creditórios sob análise referem-se a Saldo Negativo de IRPJ, apurado pelo sujeito passivo para os anos-calendário de 1998, 2001 e 2002 (SN IRPJ AC 1998, SN IRPJ AC 2001 e SN IRPJ AC 2002).

2. Consoante Despacho Decisório de e-fls. 134 a 143, restaram confirmados:

a) *para o Saldo Negativo de IRPJ pleiteado para o ano-calendário de 1998 (SN IRPJ AC 1998), um valor de R\$ 56.635,49, frente a um valor constante em DIPJ de Saldo Negativo de R\$ 80.297,83.* Mais especificamente, a parcela não reconhecida originou-se da constatação de valores não constantes como retidos nos sistemas internos da RFB e do alegado não oferecimento à tributação dos valores recebidos a título de juros sobre capital próprio, que teriam originado a retenção sob a rubrica específica (vide e-fls. 135/136);

b) *nenhum montante a título de Saldo Negativo de IRPJ pleiteado para o ano-calendário de 2001 (SN IRPJ AC 2001), tendo-se apurado um valor de Imposto de Renda a Pagar de R\$ 1.662.233,84, frente a um valor constante em DIPJ de Saldo Negativo de R\$ 487.960,31 (vide e-fls. 136 a 138).* Mais especificamente, o não reconhecimento originou-se da constatação de: 1) alegado oferecimento parcial à tributação (24,83%) dos valores recebidos a título de rendimentos financeiros que teriam originado a retenção sob a respectiva rubrica e 2) não oferecimento à tributação dos valores recebidos a título de juros sobre capital próprio que teriam originado a retenção sob a respectiva rubrica; 3) utilização do IRRF retido reconhecido para fins de apuração de estimativa em montante superior à parcela passível de reconhecimento, segundo a proporcionalidade de 24,83% e 4) dedução de montantes recolhidos a título de estimativa. Ainda com esta dedução, apurou-se o valor de Imposto de Renda a Pagar ali citado (vide e-fls. 138/139).

c) *Ainda, R\$ 747.821,53 a título de Saldo Negativo de IRPJ pleiteado para o ano-calendário de 2002 (SN IRPJ AC 2002), frente a um valor constante em DIPJ de Saldo Negativo de R\$ 1.957.776,07 (vide e-fls. 138 a 140).* Mais especificamente, o não reconhecimento originou-se da constatação de: 1) alegado oferecimento parcial à tributação (85,83%) dos valores recebidos a título de rendimentos financeiros que teriam originado a retenção sob a respectiva rubrica e 2) não oferecimento à tributação dos valores recebidos a título de juros sobre capital próprio que teriam originado a retenção sob a respectiva rubrica; 3) utilização do IRRF retido reconhecido para fins de apuração de estimativa e 4) dedução de montantes recolhidos a título de estimativa, glosada, todavia, a compensação não reconhecida para o mês de 04/2002, por se utilizar do SN IRPJ AC/2001 (ali não reconhecido) (vide e-fls. 138 a 140).

3. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento parcial de seu pleito em 13/05/2008 (e-fl. 156), apresentou em 11/06/2008 manifestação de inconformidade de e-fls. 165 a 180 e anexos.

4. A partir da análise da manifestação de inconformidade, foi prolatado, em 19/09/2008, o Acórdão DRJ/DRJOI nº. 12-21.093, de e-fls. 241 a 249, onde se julgou parcialmente procedente a referida manifestação : a) não se reconhecendo o direito creditório adicional pleiteado pela impugnante, mas b) homologando-se tacitamente a compensação declarada de e-fls. 03 a 05. A decisão de 1^a. instância encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 2001,2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EXTINÇÃO DE DÉBITOS.

Por força do § 5º do art. 74 da lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 10.833/2003, a compensação declarada pelo sujeito passivo é homologada tacitamente em cinco anos a contar de seu protocolo, dela decorrendo a extinção dos débitos correspondentes.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. É da interessada o ônus de demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório alegado.

Compensação Homologada em Parte

5. Cientificada da decisão de 1^a. instância em 13/10/2011 (cf. e-fl. 259), a contribuinte apresentou, em 11/11/11 (cf. e-fl. 264), Recurso Voluntário de e-fls. 264 a 283 e anexos de e-fls. 284 a 372 (de caráter material somente os anexos de e-fls. 365 a 372), onde, após traçar histórico processual (abrangendo o despacho de e-fl. 134 a 143), em breve síntese:

a) Pugna pela decadência também para as demais declarações além da de e-fls. 03 a 05, uma vez que o despacho da Derat foi cientificado ao autuado em 13/05/2008. Entende que ao se anexar as demais compensações ao PTA 10768.002.554/2003-84, estas têm que seguir a mesma sorte da principal. Ou seja, entende que se o PTA de compensação foi transformado em um único feito - PTA 10768.002.554/2003-84 -, todas as compensações deverão seguir o marco inicial deste processo, logo, assim, reconhecida a decadência do principal, todas as demais também devem ser alcançadas;

b) A seguir, deduziu alegação violação ao princípio da ampla defesa, por se ter negado, em sede de julgamento de 1^a. instância, a diligência requerida pelo sujeito passivo em sede de manifestação de inconformidade;

c) Aduziu ainda as seguintes alegações, já anteriormente deduzidas em sede de manifestação de inconformidade, conforme já anteriormente relatado por este Colegiado (vide e-fls. 421/422):

c.1) Quanto ao ano calendário 2001:

c.1.1) Rendimentos financeiros:

- Conforme Parecer conclusivo recorrido, do confronto entre Dírf's e DIPJ depreenderia-se que a interessada teria deixado de oferecer à tributação rendimentos financeiros obtidos no ano de 2001, razão pela qual parte do IRRF deduzido no cálculo anual do IR a pagar também deveria ser glosado;

- A conclusão acima considerou apenas a quantia informada pela interessada na Ficha 6A, linha 24 de sua declaração de rendimentos (Dem. do Resultado - Outras Receitas Financeiras). Foi, porém, desprezada a quantia de R\$ 6.453.581,56 informada na Linha 20 da mesma ficha (Dem. do Resultado - Variações Cambiais Ativas), que incorpora os totais tidos como não tributados.

- A diferença remanescente entre as receitas informadas nas Dirfs e a constante da DIPJ deriva do fato de a interessada ter apropriado suas variações cambiais passivas mediante dedução direta das variações cambiais ativas;

c.1.2) Juros sobre capital próprio:

• As receitas de juros sobre capital próprio auferidas pela interessada, conforme informações de Dirfs entregues por terceiros, foram por equívoco, informadas na ficha 6A, linha 20 (Dem. do Resultado – Variações Cambiais Ativas); Do equívoco não pode resultar a desconsideração do efetivo direito creditório da interessada.

Resumidamente, entende que observadas as variações cambiais em seu todo, somando-se aos valores constantes da linha 24 da mesma Ficha 06A, constatar-se-á que todos os valores foram oferecidos à tributação, não havendo razão para a retenção que pretende se aplicar sobre o IRRF apropriado, inexistindo, desta forma, qualquer retificação a ser lançada sobre a DIPJ/2002, que implique na não homologação das Declarações de Compensação, posto que é inequívoco o direito da Contribuinte em relação aos créditos utilizados na compensação efetivada, ora questionada.

c.2) Quanto ao ano calendário de 2002:

c.2.1) Rendimentos financeiros:

• Tal qual ocorreu para o ano calendário 2001, a Derat retificou parte do IRRF deduzido na apuração de 2002. O procedimento decorreu do fato de não constar da DIPJ entregue pela interessada a totalidade dos rendimentos financeiros informados por terceiros, nas Dirfs que entregaram, como pagos à interessada;

• Mais uma vez deixou de ser considerado o valor informado pela interessada na linha 20 da Ficha 6A (Dem. Do Resultado - Variações Cambiais Ativas). O referido valor engloba as quantias equivocadamente tidas como não tributadas.

c.2.2) Juros sobre capital próprio:

• As receitas de juros sobre capital próprio auferidas pela interessada e tidas como não tributadas foram inseridas na linha 20 da ficha 06A.

c.2.3) Estimativas de abril de 2002: compensação

• Tendo em vista a glosa do saldo negativo apurado para o ano de 2001, tornou-se sem lastro a compensação da estimativa referente ao mês de abril de 2002, já que utiliza aquele crédito tido como inexistente. Operando-se, porém, a restauração do saldo negativo originalmente apurado para o ano calendário 2001, não há impedimento à compensação em questão (abril/2002).

d) Assim, requereu, conforme e-fl. 283:

d.1) Que se declarassem decaídos todos os créditos exigidos no Processo aqui sob análise;

d.2) A nulidade da decisão de 1^a. instância, por violação ao princípio da ampla defesa, acedendo todavia a Requerente que, à luz dos princípios da celeridade e da economia processual, este CARF, alternativamente, determinasse, ainda que em segunda instância, a baixa do processo em diligência;

d.3) Caso atingido o mérito, que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para que, ao final sejam homologadas as compensações efetivadas à época, posto que realizadas com créditos líquidos e certos.

6. Posteriormente, apresentou à contribuinte a este CARF razões adicionais de e-fls. 413 a 418, tendo-se seguido a apreciação inicial do Recurso Voluntário por este Colegiado, que resultou na conversão do julgamento em diligência nos termos do voto do Relator

(consoante Resolução de e-fls. 419 a 426), do qual são extraídos, a seguir, trechos esclarecedores da lide em questão e da motivação da referida conversão:

“(...)

Extrai-se da leitura de todo o processo que a lide restante para o julgamento em segunda instância por esta Corte Administrativa diz respeito a não homologação das compensações relativas ao SN-IRPJ do ano calendário de 2001, apurado pelo contribuinte no valor de R\$ 42.087,67 e do SN-IRPJ do ano calendário de 2002, apurado pelo contribuinte no valor de R\$ 1.979.716,08 (reconhecido parcialmente pela autoridade administrativa no valor de R\$ 747.821,53).

No julgamento de primeira instância o direito creditório pleiteado no Pedido de Compensação (em papel) de fls. 01, protocolizado em 28/03/2003, a compensar com SN-IRPJ do ano calendário de 1998, apurado pelo contribuinte no valor de R\$ 77.166,48, foi considerado homologado tacitamente.

Já com relação aos anos calendários de 2001 e 2002 os valores não reconhecidos pela autoridade de origem e no julgamento *a quo* tiveram por fundamento o fato de existirem divergências entre os pagamentos informados por terceiros, nas DIRFs que entregaram, como efetuados à interessada, e aqueles informados pela própria como por ela auferidos. Em específico, as divergências referidas dizem respeito aos recebimentos a título de juros sobre o capital próprio e de receitas financeiras.

(...)

As argumentações trazidas nas peças de defesa, em síntese, afirmam que os valores tidos como não tributados, referentes a receitas financeiras e juros sobre capital próprio, foram equivocadamente apropriados, em sua declaração de rendimentos, na rubrica pertinente às variações cambiais ativas. Afirma, ainda, que eventuais diferenças devem ser atribuídas ao fato de proceder ao lançamento de suas variações passivas diretamente à débito das variações ativas. Acosta à Manifestação de Inconformidade cópias do Livro Razão e Balancetes na tentativa de comprovar tal fato (docs. de fls. 164/175), ao mesmo tempo em que solicita diligência para verificação e análise das provas.

A autoridade julgadora em primeira instância indeferiu as compensações conforme pleiteadas sob os seguintes argumentos: *(i) se eventuais equívocos foram cometidos na elaboração da declaração de rendimentos, as respectivas retificações deveriam ter sido providenciadas de forma tempestiva e espontânea e não o foram; (ii) de toda forma, o fato é que as cópias do Razão apresentadas pela interessada, por falta de documentos hábeis que as respaldem, não comprovam que as diferenças constatadas, referentes a receitas financeiras e de juros sobre capital próprio, integram as quantias informadas a título de variação cambial ativa. Não comprovam e nem mesmo indicam possibilidade neste sentido, já que não foram claramente especificados os valores que em tese comporiam a diferença em questão. Não há, tampouco, nos documentos acostados aos autos, qualquer referência às variações passivas que teriam sido diretamente apropriadas à conta das variações ativas, sendo, portanto, impossível uma adequada recomposição de valores.*

Com o devido respeito, ouso discordar do quanto decidido acima, que a meu ver merece reparos, em especial pelo fato da recorrente não ter sido notificado a esclarecer as dúvidas e, ao mesmo tempo ter solicitado diligência neste sentido, explicando:

É certo que, no caso, cabe ao contribuinte o ônus da prova. Também é certo que existem dois momentos distintos para a produção dos elementos probantes (o ônus da prova); da autoridade fiscal na ora de fazer a acusação, salvo nas presunções legais, quando prova somente o fato, ou do contribuinte fiscalizado no curso da própria auditoria fiscal e após a instauração do litígio (impugnação).

Com efeito, ressalte-se que a competência da autoridade administrativa “julgadora”, no âmbito do processo administrativo fiscal, é de revisão do ato praticado pela autoridade fiscal lançadora e, conseqüentemente, é dever no julgamento de primeira instância verificar se a imputação feita contra a contribuinte encontra-se devidamente

consubstanciada em documentação de suporte e, se o procedimento que levou a tal imputação foi executado com fiel obediência aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, conforme preconizado pelo art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, aqui utilizada de forma subsidiária.

No caso em análise os elementos probantes que compõem os autos (Razão e balancetes) se mostram insuficientes a demonstrar a liquidez e certeza necessárias ao deslinde da questão.

Por outro lado, em que pese o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 determinar a apresentação da prova no momento da impugnação (correspondente ao momento da Manifestação de Inconformidade), está claro na exposição dos autos que a análise dos lançamentos fiscais e contábeis são necessários para a comprovação ou não dos créditos, motivo pelo qual devem ser analisados.

Neste passo, no que tange à compensação (mérito), o Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – condiciona a hipótese de compensação, à existência de créditos líquidos e certos, senão vejamos:

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.

[...]À luz desse dispositivo, fica evidente que o contribuinte que apresenta um pedido de compensação deve demonstrar de plano a existência desse crédito. Neste sentido, as obrigações acessórias devem refletir seu pedido, de forma a consolidar sua existência e permitir a homologação da compensação.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais aplicáveis ao caso, no pedido nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica PER/DCOMP.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a recorrente, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

Com base nas razões expostas, conduzo meu voto no sentido de CONVERTER o julgamento em DILIGÊNCIA para que a unidade de origem determine que, **por meio de verificação da documentação contábil e fiscal**, sejam apresentados esclarecimentos complementares, em relatório fundamentado, acerca dos seguintes itens:

1) verificar a vista de documentação probante se dos valores lançados no total de R\$ 6.453.581,56 na DIPJ/2002, ano calendário 2001, Ficha 06A, Linha 20, referente às Variações Cambiais Ativas, encontram-se de fato Rendimentos Financeiros sujeitos à retenção de IRFonte, exigindo, se for o caso, a decomposição da conta.

Ao mesmo tempo, verificar se de fato houve apropriação negativa na conta Variação Cambial Ativa em contrapartida as variações positivas conforme alegação de defesa.

Por fim, com relação as Receitas de Juros sobre Capital Próprio que deixou ser alocado na DIPJ/2002, Ficha 06A, Linha 23 (zerada), verificar se o mesmo encontra-

se lançado na mesma Ficha 06A, Linha 20 (Variações Cambiais Ativas) cujo valor total lançado é de R\$ 6.453.581,56, exigindo comprovação documental relativo

2) Da mesma forma proceder a verificação com relação a DIPJ/2003, ano-calendário 2002. (grifei)

(...).

7. Realizada a diligência, foram anexados novos elementos de prova de e-fls. 448 a 495, arquivo não paginável anexado consoante e-fl. 600 e, ainda, documentos de e-fls. 616 a 694, conjunto que embasou a conclusão da autoridade diligenciente, registrada em relatório de diligência circunstanciado, de e-fls. 736 a 741.

8. Cientificada a contribuinte do relatório de diligência em 11/07/2019 (e-fl. 744), anexou, em 09/08/2019, manifestação de e-fls. 747 a 752. Opta-se pela análise do Relatório e manifestação citados quando do voto a seguir.

9. Assim retornam os autos para fins de apreciação deste Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

10. Cientificada da decisão de 1^a. instância em 13/10/2011 (cf. e-fl. 259), a contribuinte apresentou, em 11/11/11 (cf. e-fl. 264), Recurso Voluntário de e-fls. 264 a 283 e anexos. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

11. Delimitando a lide, esclareça-se que, a partir da homologação tácita da Dcomp de e-fls. 03/05, reconhecida pelo Acórdão de 1^a. instância de e-fls. 241 a 249, permanecem em discussão somente os Saldos Negativos apurados pela Recorrente apurados para os anos-calendário de 2001 e 2002, utilizados na Declaração de e-fls. 223/224 e nas DComps eletrônicas de e-fls. 125 a 128 e 129 a 132.

12. Analisa-se, assim, a liquidez e certeza das parcelas não reconhecidas em litígio, à luz da argumentação da contribuinte e, ainda, do Relatório de diligência de e-fls. 736 a 741.

Quanto à homologação tácita e decadência

13. Quanto à homologação tácita, esclareça-se que o instituto encontra-se previsto pelo art. 74, §5º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

Lei 9.430/96

“(...)

Art. 74 (...)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003) (grifou-se)

(...)”

14. Assim, na forma do parágrafo supra, o legislador cingiu os efeitos da homologação tácita à *extinção, por compensação, de débitos constantes de declaração de compensação* de iniciativa do sujeito passivo (DComp), nada havendo no referido dispositivo que remeta a uma eventual decadência do direito de análise de Saldos Negativos pela autoridade tributária. A homologação tácita de compensação e a decadência são institutos jurídicos distintos.

15. Mais especificamente acerca do instituto da decadência, de se notar que não se confunde a fluência do prazo decadencial para fins de constituição do crédito tributário de ofício (cuja contagem, em sede de lançamento por homologação, se dá com fulcro no art. 150, §4º. do CTN ou, alternativamente, com fulcro no art. 173, I, do CTN), com a impossibilidade de verificação dos direitos creditórios que aqui se está a realizar, rechaçando-se assim a hipótese de impossibilidade da revisão de Saldos Negativos de IRPJ e ou de CSLL, por força dos referidos dispositivos do referido Código.

16. Ou seja, refere-se o citado art. 150, § 4º. à homologação do lançamento efetuado pelo sujeito passivo, instituto intrinsecamente relacionado ao crédito tributário, rejeitando este Conselheiro, com a devida vénia aos que entendem de forma diversa, a tese de que tal homologação se estenderia à atividade de apuração do contribuinte como um todo, de forma a se poder decretar, também, a imutabilidade, por força da fluência do prazo decadencial, de Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados e posteriormente objeto de pedido de restituição e/ou de utilização em declarações de compensação.

17. Em linha com tal entendimento, cita-se o teor do Acórdão CSRF n.º 9101-003.994, adotando-se os seguintes excertos do voto vencedor daquele julgado de lavra do Conselheiro André Mendes de Moura, como razões de decidir adicionais, *verbis*:

“(...)

Trata-se de dizer se a administração tributária, ao verificar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, encontra-se submetida ao prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º, art. 150 do CTN, aplicável aos lançamentos por homologação.

Ocorre que o processo de reconhecimento de direito creditório é diferente daquele previsto para a constituição do crédito tributário. (grifou-se)

O direito creditório só é reconhecido se revestido dos atributos de liquidez e certeza, conforme o art. 170 do CTN:

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. (grifei)

Por isso, compete à autoridade tributária apurar a origem do crédito tributário, sendo que, neste caso, o ônus da prova é do contribuinte.

Por outro lado, o Fisco tem um prazo determinado para promover a devida análise e a homologação do direito creditório, sob pena de se homologar tacitamente o pedido do sujeito passivo.

Assim, a contagem do prazo decadencial para que o Fisco possa promover a análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte inicia-se a partir da data de entrega da declaração, conforme dispõe o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003 (*O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação*).

A devida investigação da origem do crédito, que, no caso concreto, teve origem em saldos negativos de anos anteriores, resultou em uma nova apuração do tributo referente ao ano-calendário.

Trata-se de análise em que não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. É situação distinta daquela em que a investigação da autoridade autuante é no sentido de se verificar a apuração efetuada pelo sujeito passivo para a constituição do crédito tributário e, caso seja detectado tributo a pagar, efetua-se o lançamento de ofício.

A diferença é ilustrada com bastante precisão no voto proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão nº 1101001.084, do qual peço vênia para transcrever excerto.

O caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito.

Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da Recorrente, o Fisco poderia questionar sua apuração.

Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação. Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) (grifou-se):

(...)

A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador.

Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Nestes termos, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em saldo negativo de IRPJ, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador lucro pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício. (grifou-se)

É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.

(...)

Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse à DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o

que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, o qual não se presta, sequer, a instrumentalizar a cobrança dos saldos devedores nele indicados.

Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo da Declaração de Débitos e Créditos Federais — DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte arguiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.

É certo que o recolhimento indevido já existe, como evento, desde sua ocorrência no mundo fenomênico. Procedidas as antecipações exigidas por lei, encerrado o período de apuração e efetivados os recolhimentos que se entendeu devidos, tem-se do confronto destes, eventualmente, um desembolso maior que o devido.

Todavia, este evento somente passa a se constituir em um fato jurídico apto a produzir as consequências previstas em lei quando formalizado pelo interessado em face do devedor, no caso, o Fisco. Daí porque, a partir do recolhimento indevido, deflagra-se o prazo prescricional para que o sujeito passivo manifeste seu direito perante o Fisco, e a partir desta manifestação o prazo para o Fisco, em caso de compensação, reconhecer ou não aquele crédito.

Alias, veja-se que, à época em que este direito era deduzido apenas mediante a apresentação de Pedido de Restituição, sequer havia prazo fixado em lei para manifestação do Fisco acerca do que ali veiculado. Cabia ao interessado manter a guarda dos comprovantes necessários para prestar eventuais esclarecimentos acerca de seu direito, enquanto o crédito não lhe fosse reconhecido.

Apenas com a criação da DCOMP passou a existir um prazo para que o Fisco pudesse questionar o direito manifestado pelo interessado, até porque, vinculado o crédito a débitos que se pretendia ver extintos, somente haveria alguma utilidade no questionamento daquele crédito enquanto possível a cobrança dos débitos compensados, direito este que pereceria ante a inércia do Fisco por mais de 5 (cinco) anos.

Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista no Código Tributário Nacional ou em lei ordinária, sendo na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados. (grifou-se)

Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do caput do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei no 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos. A exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 10.

É certo que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, passa o Fisco a ter o dever de avaliar a certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.

Firmadas estas premissas, recorde-se que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).

Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Decorre, dai, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo. (grifou-se)

Em verdade, a interpretação veiculada pela Recorrente confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada.

Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito.

Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.

Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na forma da nova redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real conteúdo, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.

Admitir que o prazo para questionamento desta regularidade seria definido pelo sujeito passivo está em evidente descompasso com a referência contida na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:

35. O art. 49 institui mecanismo que simplifica os procedimentos de compensação, pelos sujeitos passivos, dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, atribuindo maior liquidez para seus créditos, **sem que disso decorra perda nos controles fiscais**. (negrejou-se)

(...)

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito, em sede de DCOMP ou pedido de restituição apresentados pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo interessado. Conseqüentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo para fins de sua exigência somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise de DCOMP ou pedido de restituição vinculados ao saldo negativo de IRPJ, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais.

A matéria também foi tratada recentemente pelo presente Colegiado, no Acórdão nº 9101002.548, na sessão de julgamento de 07/02/2017, voto do relator Marcos Aurélio Pereira Valadão, cuja ementa foi a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento.

Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.
(...)"

18. Resumidamente, a partir do acima exposto, entende-se plenamente cabível a verificação da liquidez e certeza do direito creditório referente a Saldos Negativos, ainda que já tivessem transcorridos, até a data de ciência do despacho decisório pelo contribuinte (ocorrida aqui em 13/05/2008, cf. e-fl. 156), mais de 5 anos desde a ocorrência do fato gerador de IRPJ em análise, sem prejuízo que se possa cogitar da hipótese de homologação tácita da compensação de débitos pleiteada, caso tenha fluído o prazo de 5 anos entre a protocolização da Declaração de Compensação e a citada ciência do respectivo Despacho Decisório.

19. A partir de tal digressão, atendo-se ao caso em questão, verifica-se que a única Declaração de Compensação em lide protocolizada antes de 5 anos contados da ciência do Despacho Decisório (ocorrida em 13/05/2008) é a de e-fls. 03/05 (protocolizada em 28/03/2003), restando escorreito, assim, o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª. instância, no sentido de homologar tacitamente somente aquela declaração;

20. Por fim, acerca das alegações suplementares apresentadas pela Recorrente, esclareça-se que a apresentação de cada declaração de compensação representa a necessária obediência à forma legalmente estipulada para extinção (sob condição resolutória) dos débitos ali relacionados, consoante previsto pelo art. 170 do CTN e art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, descartando-se, assim, a tese de que a reunião de mais de uma declaração de compensação em um mesmo processo tenha o condão de tornar aplicável quaisquer dados ou prazos constantes de uma Declaração à(s) outra(s), e que tenham que “seguir a mesma sorte”, como quis fazer crer a Recorrente.

21. A cada declaração apresentada formaliza-se o pleito de extinção dos débitos ali constantes (sob condição resolutória), com cada declaração possuindo abrangência de extinção e data de protocolização próprias e, consequentemente, possuindo prazo de homologação tácita próprio, já rechaçada aqui a hipótese de decadência de revisão de Saldos Negativos pela autoridade tributária.

22. Destarte, rejeito a alegação, deduzida pela autuada, de decadência quanto às DComps que utilizaram os Saldos Negativos de IRPJ apurados para os anos-calendário de 2001 e 2002 em litígio.

23. Ainda, deixo de apreciar o tópico recursal referente à violação da ampla defesa pelo Acórdão recorrido decorrente da não realização de diligência inicialmente requerida, por já ter este Colegiado atendido a este pleito da contribuinte, ao demandar a diligência citada através de Resolução de e-fls. 419 a 426, afastando-se, destarte, também, a arguição de nulidade do Recorrido com base em tal alegação quanto à matéria, a partir do disposto no art. 59, §3º. do Decreto nº. 70.235, de 1972 (vide sequência do voto a seguir).

Quanto à análise de liquidez e certeza do direito creditório

24. Já quanto à realização de análise de liquidez e certeza dos direitos creditórios ainda em litígio (SN AC 2001 e 2002), registre-se que os demais pleitos da contribuinte se circunscrevem às alegações de: a) Oferecimento à tributação da totalidade das Receitas Financeiras, por equívoco na linha de Variações Cambiais Ativas das Declarações de IRPJ

protocolizadas em 2001 e 2002, não se justificando assim qualquer glosa dos valores retidos referentes a tal rubrica, por alegação de eventual não oferecimento e b) Idem, mas agora para a Receita de Juros Sobre Capital Próprio que originou retenções alegadas. c) Consequente necessidade de homologação da compensação realizada para o débito de estimativa apurado para o período de apuração de abril de 2002, a partir da recomposição do Saldo Negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário de 2001 (utilizado como direito creditório), à luz das argumentações citadas em “a” e “b”.

25. Analisa-se. Acerca dos temas em litígio, assim concluiu o Relatório de Diligência de e-fls. 736 a 741:

a) Quanto ao ano-calendário de 2001 (vide e-fls. 737 a 739) :

“(...)

5. A primeira tabela inserida pelo contribuinte às fls. 478 demonstra a composição do valor de R\$ 6.453.581,56 informada na Linha 20 da Ficha 06A da DIPJ/2002. Vê-se que esse valor é formado pelos saldos das contas contábeis “4155210.4047 – Variações Cambiais Auferidas” (R\$ 6.439.906,34) e “415220.4048 – Ganhos de Câmbio” (R\$ 13.675,22). O Balancete acostado às fls. 225 registra o lançamento dos dois valores, ao passo em que o Razão da conta contábil “4155210.4047 – Variações Cambiais Auferidas” (fls. 228/231) registra os lançamentos efetuados ao longo do ano calendário de 2001 e que dão suporte ao valor declarado.

6. Dessa forma, temos que o total dos rendimentos financeiros sujeitos à tributação informados na Ficha 06A da DIPJ/2002 (Linha 20 – R\$ 6.453.581,56 + Linha 24 – R\$ 2.928.684,46) soma R\$ 9.382.266,02. Esse valor encontra respaldo na documentação contábil trazida pelo contribuinte. Porém, conforme consignado no Parecer Conclusivo nº 94/2008 (fls. 134/142, mais precisamente às fls. 137), o total dos rendimentos financeiros informados pelas fontes pagadoras em suas respectivas DIRFs soma R\$ 11.795.118,11, o que legitima a conclusão de que o contribuinte ofereceu, apenas, 79,54% dos rendimentos à tributação, fazendo jus, na mesma proporção, ao total do IRRF retido pelas fontes pagadoras. Observe-se que o próprio contribuinte admite ter oferecido à tributação apenas 79,54% dos rendimentos tributáveis, conforme se pode asseverar pela leitura do documento por ele acostado às fls. 449/452, especialmente o segundo parágrafo de fls. 450. (grifei)

7. Assim, objetivamente respondendo ao quanto solicitado pelo órgão julgador, deve-se afirmar que, sim, dos valores lançados no total de R\$ 6.453.581,56 na DIPJ/2002, no ano calendário 2001, Ficha 06A, Linha 20, referente às Variações Cambiais Ativas, encontram-se, de fato, Rendimentos Financeiros sujeitos à retenção de IRFonte.

(ii) “Ao mesmo tempo, verificar se de fato houve apropriação negativa na conta Variação Cambial Ativa em contrapartida a as variações positivas conforme alegado na defesa.”

8. Observando-se a escrituração efetuada ao longo do ano calendário de 2001 no Razão da conta contábil “4155210.4047 – Variações Cambiais Auferidas” (fls. 228/231), pode-se verificar lançamentos efetuados tanto a crédito (receitas – ganhos) quanto a débito (despesa – perdas).

9. Assim, objetivamente respondendo ao quanto solicitado pelo órgão julgador, deve-se afirmar que, sim, de fato houve apropriação negativa na conta Variação Cambial Ativa em contrapartida a as variações positivas conforme alegado na defesa.

(iii) “Por fim, com relação as Receitas de Juros sobre Capital Próprio que deixou de ser alocado na DIPJ/2002, Ficha 06A, Linha 23 (zerada), verificar se o mesmo encontra-se lançado na mesma Ficha 06A, Linha 20 (Variações Cambiais Ativas) cujo valor total lançado é de R\$ 6.453.581,56, exigindo comprovação documental relativo.”

10. Da leitura do item “6” do presente Relatório Fiscal de Diligência, a única conclusão possível é a de que as receitas de Juros sobre Capital Próprio não foram oferecidas às tributação. A esse respeito o próprio contribuinte admite que referidas receitas não foram incluídas nas receitas financeiras lançadas na Ficha 06A da DIPJ (leia-se o documento de fls. 449/452, especialmente o quinto parágrafo de fls. 450).

11. Objetivamente respondendo ao quanto solicitado pelo órgão julgador, as receitas de juros sobre o capital próprio não se encontram lançadas na Ficha 06A da DIPJ/2002 (grifei).

(...)"

a.1) Nota-se que, contrariamente ao apontado pelo contribuinte em sua manifestação de e-fls. 747 a 752, ainda que no Resultado da diligência se reconhecesse o oferecimento à tributação das receitas financeiras sob a rubrica de Variações Cambiais Ativas, limitou-se tal reconhecimento ao percentual de 79,54% dos valores da rubrica (não abrangido assim o reconhecimento da totalidade do oferecimento da rubrica à tributação). Ainda, não se verificou o oferecimento à tributação das receitas referentes à Juros sobre Capital Próprio.

a.2) Assim, acedendo-se ao resultado da diligência integralmente, ao se realizar a recomposição do Saldo Negativo passível de reconhecimento para o ano-calendário de 2001, permanece a constatação de Imposto de Renda a Pagar, não havendo que se falar de qualquer montante a título de direito creditório, na forma de cálculo que se segue:

AC 2001		
	Despacho Decisório e DRJ	Consoante diligência e presente Voto
% Receitas Financeiras oferecidas à tributação	24,83%	79,54%
Total de Receitas Financeiras declaradas	11.795.118,11	11.795.118,11
Receitas Financeiras oferecidas à tributação	2.928.727,83	9.381.836,94
IRRF sobre Receitas Financeiras pleiteado	2.363.516,82	2.363.516,82
IRRF Sobre Receitas Financeiras reconhecido	586.861,23	1.879.941,28
IRRF sobre Juros Sobre Capital Próprio pleiteado	466,80	466,80
IRRF sobre Juros Sobre Capital Próprio reconhecido	0,00	0,00
Outras Retenções reconhecidas (sem litígio)	38.752,77	38.752,77
(-) IRRF já aproveitado (sem litígio)	2.195.008,45	2.195.008,45
Retenções Utilizadas em excesso nas estimativas	1.569.394,45	276.314,40
IR devido	7.379.149,88	7.379.149,88

Pagamentos de Estimativa + IRRF aproveitado	5.716.916,05	7.009.996,10
IRRF aproveitável no ajuste	0,00	0,00
Saldo Negativo de IRPJ reconhecido	0,00	0,00

a.3) Conclusivamente, a partir do disposto, mantém-se o não reconhecimento de qualquer valor a título de direito creditório para o ano-calendário de 2001, tendo-se apurado Imposto de Renda a pagar, no valor de R\$ 276.314,40.

b) Quanto ao ano-calendário de 2002 (vide e-fls. 739 a 741 do Relatório de Diligência):

“(...)

15. Registre-se que o histórico dos lançamentos efetuados no Razão de fls. 232/236 refere-se a Variações Cambiais sobre aplicações em operações com “Export Notes”, as quais devem ser classificadas como Rendimentos de Aplicações Financeiras de Renda Fixa, a teor do disposto no Manual de IRRF – MAFON acostado às fls. 734. Fato que respalda a alegação do contribuinte no sentido de ter incluído na Linha 20 da Ficha 06A da DIPJ/2003 os valores destas receitas.

16. Importante observar que as contrapartidas dos lançamentos mencionados no parágrafo precedente foram efetuados a débito da conta contábil “115001.1125 – Export Notes”, a revelar tratar-se de rendimentos contabilizados em conta de ativo destinada a registrar os rendimentos produzidos por aplicações de renda fixa (em “export notes”) e não em conta de direito que reflete variação cambial decorrente de atualização de direitos de crédito em função da taxa de câmbio. Tal constatação evidencia que o contribuinte equivocou-se ao incluir essas receitas na Linha 20 da Ficha 06A da DIPJ/2003. Por outro lado, evidencia que os rendimentos de aplicações financeiras informados em DIRF pelas correspondentes fontes pagadoras foram ali oferecidos à tributação. Conforme consignado no Parecer Conclusivo nº 94/2008 (fls. 134/142, mais precisamente às fls. 139), o total dos rendimentos financeiros informados pelas fontes pagadoras em suas respectivas DIRFs soma **R\$ 25.970.427,70**, valor este compatível com o total informado na Linha 20 da Ficha 06A da DIPJ/2003, fazendo jus, portanto, ao total do IRRF retido pelas fontes pagadoras (**R\$ 4.995.629,24**).

17. Assim, objetivamente respondendo ao quanto solicitado pelo órgão julgador, deve-se afirmar que, (i) sim, do valor lançado no total de R\$ 28.396.616,98 na DIPJ/2003, no ano calendário 2002, Ficha 06A, Linha 20, referente às Variações Cambiais Ativas, encontram-se, de fato, Rendimentos Financeiros sujeitos à retenção de IRFonte, no valor de R\$ 25.970.427,70. (grifei)

18. Relativamente ao segundo ponto suscitado pela resolução de diligência, observando-se a escrituração efetuada ao longo do ano calendário de 2002 no Razão da conta contábil “4155210.4047 – Variações Cambiais Auferidas” (fls. 232/236), pode-se verificar lançamentos efetuados tanto a crédito (receitas – ganhos) quanto a débito (despesa – perdas). Os lançamentos efetuados a débito na referida conta referem-se aos estornos das provisões de ganho/perda registrados no mês anterior. De fato, analisando, por amostragem, os lançamentos efetuados nos meses de maio/2002, julho/2002 e setembro/2002

(fls. 233/235), verifica-se que os lançamentos efetuados a débito correspondem a estornos de idênticos lançamentos efetuados a crédito no mês anterior.

19. Assim, objetivamente respondendo ao quanto solicitado pelo órgão julgador, deve-se afirmar que, sim, de fato houve apropriação negativa na conta Variação Cambial Ativa em contrapartida a as variações positivas conforme alegado na defesa.

20. Por último, relativamente ao terceiro e último ponto suscitado pela resolução de diligência, deve-se concluir que as receitas de Juros sobre Capital Próprio não foram oferecidas à tributação. A esse respeito o próprio contribuinte admite que referidas receitas não foram incluídas nas receitas financeiras lançadas na Ficha 06A da DIPJ (leia-se o documento de fls. 449/452). (grifei)

(...)"

b.1) Destarte, para o ano-calendário de 2002, ainda que se tenha reconhecido o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras que deram origem às retenções relacionadas à rubrica, também não se verificou o oferecimento à tributação das receitas a título de Juros sobre Capital Próprio.

b.2) Ainda, uma vez não se tendo reconhecido, no âmbito do presente, qualquer valor a título de Saldo Negativo de IRPJ para o ano-calendário de 2001, de se manter a glosa da compensação referente ao valor devido de estimativa apurado para o mês de abril de 2002 (R\$ 37.815,94), que tencionava utilizar tal Saldo Negativo como direito creditório.

b.3) Assim, ao se realizar a recomposição do Saldo Negativo passível de reconhecimento para o ano-calendário de 2002, tem-se:

AC 2002		
	Despacho Decisório e DRJ	Consoante diligência e presente Voto
% Receitas Financeiras oferecidas à tributação	85,83%	100,00%
Total de Receitas Financeiras declaradas	25.970.427,70	25.970.427,70
Receitas Financeiras oferecidas à tributação	22.290.418,09	25.970.427,70
IRRF sobre Receitas Financeiras pleiteado	4.995.629,24	4.995.629,24
IRRF Sobre Receitas Financeiras reconhecido	4.287.748,58	4.995.629,24
IRRF sobre Juros Sobre Capital Próprio pleiteado	982,44	982,44
IRRF sobre Juros Sobre Capital Próprio reconhecido	0,00	0,00
Outras Retenções reconhecidas (sem litígio)	317.591,94	317.591,94
(-) IRRF já aproveitado (sem litígio)	3.408.035,01	3.408.035,01

Valor aproveitável oriundo de retenções não utilizadas	-1.197.305,51	-1.905.186,17
IR devido	13.964.832,85	13.964.832,85
Pagamentos de Estimativa + IRRF aproveitado	13.515.348,87	13.515.348,87
IRRF aproveitável no ajuste	1.197.305,51	1.905.186,17
Saldo Negativo de IRPJ reconhecido	747.821,53	1.455.702,19

a.3) Conclusivamente, a partir do disposto, constatado através da diligência o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras em litígio para o AC 2002, de se reconhecer o montante adicional de R\$ 707.880,66 a título de Saldo Negativo de IRPJ apurado para o referido ano-calendário (SN IRPJ AC 2002), passando o montante reconhecido como direito creditório a R\$ 1.455.702,19.

26. Conclusivamente, a partir do acima, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do Contribuinte, de forma a:

a) Não reconhecer qualquer montante adicional a título de Saldo Negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário de 2001 (SN IRPJ AC 2001) e

b) reconhecer o montante adicional de R\$ 707.880,66 a título de Saldo Negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário de 2002 (SN IRPJ AC 2002), passando o montante reconhecido como direito creditório, neste ano-calendário, a R\$ 1.455.702,19.

As compensações em litígio deverão ser homologadas no limite do direito creditório reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior