



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

Processo nº 10768.906754/2006-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1103-000.090 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 8 de maio de 2013
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de processo referente à Dcomp eletrônica nº 17073.61870.150703.1.3.03-7357, baixada para tratamento manual junto às correlacionadas, conforme fl. 1, e, posteriormente, retificada (a de numeração citada) pela Dcomp nº 42605.86692.161006.1.7.03-1585, admitida pelo sistema, conforme fls. 131 a 134.

O crédito faz referência a saldo negativo de CSL do ano-calendário de 2000 no valor de R\$ 2.793.144,91, pertencente à empresa sucedida por incorporação, Telecomunicações do Pará S.A., conforme fls. 132 a 134.

O crédito referente ao saldo negativo de CSL seria oriundo das seguintes deduções:

- 1) IRRF órgão público, sob o código de receita 6190, no valor de R\$ 27.974,16, fonte pagadora inscrita sob o CNPJ nº 00.394.452/0439-29; e no valor de R\$ 52.363,95, fonte pagadora inscrita sob o CNPJ nº 26.994.558/0018-71, conforme fl. 19 da Dcomp retificadora;
- 2) Estimativas, sob o código de receita 2484, compensadas com DARF e/ou compensadas com saldo negativo de CSL relativo a períodos anteriores, conforme informado em Dcomp retificadora, fls. 20 a 26.

Mediante a DIPJ/2001, conforme ficha 17, a incorporada apurou, após adições e exclusões ao lucro líquido do exercício, o valor de R\$ 2.051.551,71. Do referido valor foram deduzidas as antecipações de estimativas no valor de R\$ 4.839.756,97 e de IRRF por órgão público no valor de R\$ 4.939,65, resultando saldo negativo no valor de R\$ 2.793.144,91.

Também na apuração de estimativas mensais foram deduzidas retenções de IRRF por órgão público, conforme ficha 11 da DIPJ/2001, fls. 42 a 45.

À fl. 211 foi apresentada planilha com todos os valores a título de estimativas no ano 2000.

Da análise de sua DIRPJ/99 se verificou que a recorrente apurou saldo negativo de CSL no valor de R\$ 654.215,17, conforme fl. 161. Observou-se também que a recorrente compensou parte da estimativa referente a janeiro de 1999, no valor de R\$ 139.287,46 com seu saldo negativo de IRPJ referente ao ano de 1998, fl. 163. Perfez-se, assim, valor total de R\$ 798.674,57, compensado com o referido saldo.

Através do sistema SAPO se constatou ser suficiente o saldo negativo de 1998 para a realização da compensação dos quatro débitos, conforme relatórios juntados às fls. 163 a 166.

Sobre o IRRF por órgãos públicos foram constatadas divergências entre os valores de retenção sob o código 6190 declarados em Dcomp e valores pagos a menor em relação ao que declarado pelas respectivas fontes pagadoras, conforme consta abaixo:

- As fontes pagadoras informadas em Dcomp declararam em Dirf retenções menores que as deduzidas pela recorrente. A fonte inscrita sob o CNPJ nº 00.394.452/0439-29 declarou o valor de R\$ 7.466,19 e a inscrita sob o CNPJ nº 26.994.558/0018-71 declarou o valor R\$ 1.460,34. O valor total de IRRF constante de Dirf é de R\$ 363.482,60, sob o código 6190, conforme fls. 170 e 171;
- Conforme planilha de fl. 211, o total de IRRF por órgão público foi de R\$ 80.338,11, sendo que R\$ 75.398,46 foram deduzidos nas estimativas e R\$ 4.939,65 foram deduzidos no ajuste final. A recorrente não declarou na ficha 43 de sua DIPJ/2001, “Demonstrativo de IRRF”, o IRRF do ano 2000, deixando-a em branco (fl. 168).

Em pesquisa ao sistema Dirf, foi encontrado o valor total de retenção de R\$ 363.482,60, sob o código 6190. Aplicando-se a este valor as especificações do art. 64, §§ 3º e 4º, da Lei 9.430/96 e do art. 7º, parágrafo único, da IN SRF nº 480/04, resta o total de R\$ 38.463,77 de retenção passível de dedução da CSL no ano 2000, valor inferior ao total deduzido pela recorrente nas estimativas pagas e no ajuste anual. Nesse sentido a tabela de fl. 213.

Em termo de intimação fiscal de fl. 72, foi solicitado que a recorrente apresentasse memória de cálculo e respectivos documentos comprobatórios do valor deduzido na linha 26 “Outras Exclusões”, da ficha 17 “Cálculo da CSL”, da DIPJ/2001, no valor de R\$ 56.720.000,00.

Em resposta, a recorrente afirmou que esse valor faz referência a juros sobre o capital próprio, conforme demonstrado nas contas de nºs 41920851 e 41920870, fls. 75 a 108.

Com o fito de atribuir certeza e liquidez ao crédito alegado pela recorrente, foi elaborado pedido de diligência pela Diort/Derat do Rio de Janeiro, fl. 113, visto que o sistema da RFB apontava valor inferior de JCP àquele apresentado em Dirf, no total de R\$ 492.004,18, em 2000 e R\$ 15.992.679,81 em 2001. Foi então solicitado à Defis que apurasse a divergência entre os valores apresentados em Dirfs e em sua DIPJ/2001, bem como a data do registro contábil dos JCP distribuídos no ano 2000.

A recorrente afirmou em sua resposta que as diferenças apontadas são resultantes de incorreções de preenchimento da Dirf e que, inclusive, anexou telas dos lançamentos contábeis extraídos do SAP, referentes ao JCP pago na data de 22/6/01, no valor de aproximadamente R\$ 49.000.000,00 do total provisionado de R\$ 56.720.000,00.

Afirmou, ainda, que apresentou cópias das telas do sistema da RFB com os Darfs pagos: em 13/9/00, no valor de R\$ 1.425.000,00, em 8/11/00, no valor de R\$ 1.425.000,00 e em 10/1/01, no valor de R\$ 5.113.639,26, todos sob o código 5706, mesmo que não constassem em Dirf em virtude das incorreções de preenchimento. Acrescentou que a data do registro contábil dos valores é 22/1/01.

Às fls. 127 e 128 a Defis apresentou termo de informação fiscal informando:

- O valor de IRRF, código 5706 - JCP, relativo ao somatório dos Darfs, no total de R\$ 7.963.639,26 (R\$1.425.000,00 + R\$1.425.000,00 + R\$

5.113.639,26), o que presumiria valor de JCP distribuído/pago correspondente a R\$ 53.090.928,40;

- Que na contabilidade apresentada não existem lançamentos contábeis coincidentes em datas e valores com o valor de JCP informado pela recorrente. Todos os lançamentos são datados de 22/6/01, posteriores às datas dos pagamentos efetuados que lhes seriam correspondentes. A soma dos lançamentos contábeis apresentados, fls. 118 a 121, totalizaria R\$ 38.525.029,49, valor diverso do apresentado em resposta apresentada à fiscalização, em que afirmou que os pagamentos realizados a título de JCP em 22/6/01 totalizariam R\$ 49.000.000,00.
- Sobre o questionamento da data em que teria sido efetuado o registro contábil referente ao pagamento dos JCP de 2000, a recorrente informou ser 22/1/01 a data do registro contábil, mas não juntou documentação probatória, apenas um documento denominado “Demonstração Contábil Estruturada”, em que consta total de JCP no valor de R\$ 56.720.000,00.

A recorrente foi então intimada a:

- Informar e comprovar através de documentação hábil e idônea, se efetuou a reversão dos JCP nos termos da Deliberação CVM nº 207/96, VIII e IX, já que no documento “Demonstração Contábil Estruturada Plano Contas 2000” se verifica que a conta de despesa de JCP aparece zerada;
- Apresentar o Livro Razão dos registros contábeis com marcação indicativa correlacionando os lançamentos escriturados do Razão com os valores apresentados na “Demonstração Contábil Estruturada Plano Contas 2000”, de modo a possibilitar a identificação, no Razão, dos valores detalhados na Demonstração, caso tivesse procedido à referida reversão;
- Informar em que linha da ficha 6A “Demonstração de Resultado” da DIPJ/2000 da sucedida consta a aludida reversão;
- Apresentar demais esclarecimentos julgados necessários.

À fl. 182 a empresa apresentou sua resposta ratificando ter efetuado a reversão dos JCP e acrescentou que a receita de JCP teria sido adicionada ao lucro bruto através da linha 23 e, posteriormente, revertida através da linha 35 da ficha 6A da DIPJ/2000. Assim, juntou cópia da ficha, fl. 183, sem juntar os registros contábeis da referida despesa, conforme solicitado.

Mesmo intimada por três vezes a apresentar documentação comprobatória acerca das despesas com JCP, a recorrente não apresentou seus registros contábeis, lançamento nos Livros Diário e Razão; apenas juntou documento denominado “Demonstração Contábil Estruturada” e extratos do sistema de controle interno da empresa (SAP), que não são hábeis à comprovação das despesas excluídas do cálculo da CSL.

Refazendo os cálculos da contribuição, após as constatações acima, verificou-se que não existiria saldo negativo de CSL e sim contribuição a pagar, conforme tabela de fl. 216.

Acrescentou-se, ainda, que após consulta aos dados de DCTF relativos aos anos posteriores a 2000 se verificou que a empresa sucedida, inicial detentora do saldo negativo tratado pelo presente processo, já havia utilizado R\$ 1.095.215,69 do saldo negativo de CSL apurado no ano 2000 para compensação da estimativa apurada no mês de janeiro de 2001, conforme confessou em DCTF juntada à fl. 167. O referido valor não foi descontado pela recorrente do valor do saldo negativo objeto de suas compensações, fl. 189.

Por tudo o que foi exposto, se verificou que há elementos suficientes para afastar a certeza e a liquidez do crédito, concluindo pela inexistência de saldo negativo de CSL relativo ao ano 2000. Assim, não foi homologada a compensação efetuada através da Dcomp eletrônica nº 42605.86692.161006.1.7.03-1585, no valor de R\$ 2.793.144,91.

DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade em 20/7/2011, de fls. 262 a 277, em que aduz, em síntese, o que segue.

Afirmou ter decaído o direito do fisco de refazer a apuração de seu saldo negativo de CSL em virtude da ocorrência da previsão do art. 150, § 4º, do CTN. Assim, o fisco teve prazo de cinco anos, contados do fato gerador, para atestar a regularidade dos procedimentos realizados pela recorrente.

O despacho decisório que questiona a existência do saldo negativo da recorrente foi proferido em junho de 2011. Contudo, o fato gerador do tributo ocorreu em 31/12/00, de forma que o termo final do prazo decadencial para que o fisco revisse a apuração da recorrente ocorreu em 31/12/05.

Alegou ter apresentado cópias de suas DIPJs, onde estão demonstradas todas as receitas, exclusões e deduções que levaram à apuração da contribuição devida com o fito de comprovar a existência do saldo devedor. A apresentação da referida documentação se deu justamente para que o fisco tomasse conhecimento dos resultados da empresa para avaliar a existência ou inexistência de tributo em aberto.

Afirmou que toda atividade do contribuinte é atingida pela homologação tácita, de forma que sua apuração registrada na DIPJ não pode ser alterada. Nesse sentido, apresentou julgados proferidos pelo antigo 1º Conselho de Contribuintes.

Asseverou que, conforme art. 37 da Lei 9.430/96, o contribuinte não é obrigado a conservar documentos que se refiram a períodos decaídos. Ainda, o art. 265 do RIR/99, dispõe que a documentação contábil deve ser mantida durante cinco anos. Não sendo exigível a manutenção da documentação, sua ausência não pode ser motivo para desqualificação das receitas registradas em suas declarações fiscais.

Sobre a principal questão discutida nos autos, a comprovação do pagamento de JCP no ano-calendário de 2000 pela Telecomunicações do Pará (sucedida), ressaltou que a RFB não questionou a dedutibilidade das referidas despesas ou mesmo o montante reduzido (R\$ 56.720.000,00). A autoridade fiscal afirmou não haver provas de que a empresa pagou JCP no exercício e, por isso, glosou a exclusão realizada.

Sobre a glosa, afirmou que, ainda que não seja obrigada a manter documentação referente a operações realizadas onze anos antes da glosa, a recorrente logrou apresentar documentação contábil demonstrando a existência do pagamento de JCP. À fl 123 consta seu plano de contas do ano 2000 registrando despesas decorrentes de JCP no valor total de R\$ 56.720.000,00.

Ainda, as referidas despesas foram registradas no Livro Razão da empresa, entregue à fiscalização, conforme fls. 350 e seguintes (e-processo), nas contas nº 41920870 e 41920851. Assim, fez alusão à previsão dos arts. 923 e 924, do RIR/99.

Acrescentou que a própria fiscalização confirmou parte das retenções de CSL por órgão público em seu Parecer Conclusivo nº 95/11, conforme se vê à fl. 275, em que apresentou o excerto que trata do assunto. Assim, uma vez que a própria fiscalização reconheceu parte das retenções, deveria ter considerado ao menos os valores informados em DIRF como passíveis de deduções de CSL em 2000, ou seja, o montante de R\$ 8.926,53.

Sobre a alegação de que a recorrente já teria utilizado parte do saldo negativo de CSL de 1999 em compensações realizadas por encontro de contas indicadas em DCTF, afirmou que o despacho decisório sequer indicou se houve ou não homologação da suposta compensação ou se foi juntada a DCTF que a pudesse comprovar.

Sendo assim, deve ser desconsiderada essa alegação por ser “absolutamente despida de comprovação”. Pelo exposto, requereu a homologação de sua declaração de compensação.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 4/11/2011, acordaram os julgadores da 7ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro I, por unanimidade de votos, negar provimento à manifestação de inconformidade e não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação, conforme o entendimento que segue.

Apresentou, novamente, o quadro que refez os cálculos da CSL e apurou CSL a ser paga, e não saldo negativo, conforme alegou a recorrente. Também apresentou tabela acerca dos valores apurados na DIPJ/2001 da recorrente.

Fazem parte da controvérsia dos presentes autos a CSL retida por órgão público compensada com estimativas de CSL (R\$ 36.934,69) e compensada no final do ano (R\$ 4.939,65) e também a exclusão dos JCP no montante de R\$ 56.720.000,00, que aumentou a CSL apurada de R\$ 2.051.551,71 para R\$ 7.107.725,37 e influenciou no resultado final do exercício.

Afirmou-se que, para que seja efetivada a compensação, o crédito contra a Fazenda Pública deve ser líquido e certo, segundo art. 170 do CTN, cabendo ao sujeito passivo a comprovação da certeza e liquidez de seu suposto crédito, conforme art. 333, I, do CPC. Não cabendo à Fazenda Pública o ônus da prova e não havendo nos autos lançamento de ofício, não há que se falar em decadência.

Dessa forma, a Fazenda Pública não só pode como tem o dever legal de questionar a qualquer tempo os saldos negativos declarados em DIPJ e não declarados, por se tratar de questão de natureza meramente probatória.

Sobre a alegação da recorrente de que, em tendo transcorrido o prazo para a guarda de documentos, a prova da natureza de suas deduções/exclusões passaria a ser sua DIPJ, foi novamente afirmado que se trata de matéria puramente probatória, não havendo que se falar em decadência. Ao caso se aplica a disposição do art. 264 do RIR/99.

Nesse sentido, a recorrente deveria ter guardado seus livros e documentos capazes de comprovar seu suposto saldo negativo de CSL até que sua Dcomp fosse analisada pela SRF, tendo em vista que, a depender do resultado da análise, sua situação patrimonial poderia ser modificada.

Acerca da defesa da recorrente embasada nos artigos 923 e 924 do RIR/99, asseverou que, para que sua escrituração contábil fosse capaz de fazer prova dos fatos a seu favor, deveria estar suportada por documentação hábil e idônea, o que não ocorreu. Além disso, as inconsistências verificadas e relatadas na informação fiscal de fls. 129 e 130, elencadas novamente à fl. 372, desconstroem a regularidade de sua escrituração.

Ainda que o pagamento dos JCP tivesse sido comprovado, a empresa sucedida, à época, efetuou indevida exclusão do montante de R\$ 56.720.000,00 na apuração da CSL, equivocando-se quanto à sistemática dos JCP. Para as despesas com JCP são impostas regras de dedutibilidade previstas no art. 9º da Lei nº 9.249/95 e seus parágrafos.

Afirmou-se, inclusive, ter havido dedução em duplicidade (*bis in idem*), tendo em vista a ausência de comprovação da reversão da despesa de JCP. Portanto, agiu corretamente a autoridade *a quo* ao desconsiderar a exclusão dos JCP, resultando não em saldo negativo de CSL, mas em CSL a pagar e, essa sim, não poderia ser lançada em virtude da decadência.

Ao contrário do que alegado pela recorrente, a autoridade a quo não só considerou o valor pretendido na manifestação de inconformidade, como o fez em valor a maior. Assim, em seu Parecer Conclusivo 95/11, a autoridade fiscal quando se refere a “IRRF por órgão público” está se referindo, na realidade, à parcela de CSL (1%), no montante de R\$ 38.463,77, conforme quadro apresentado à fl. 220.

Asseverou, por fim, que, ao contrário do que alegado pela recorrente, a autoridade fiscalizadora apresentou fundamentação acerca da utilização parcial do crédito pela empresa sucedida, conforme excerto de fl. 220 do despacho decisório, à fl. 376. Acrescentou que basta que seja consultada a fl. 167 dos autos (fl. 169, pela numeração eletrônica) para que se constate que o débito de R\$ 1.095.215,69 de CSL referente a janeiro de 2001 já havia sido compensado pela sucedida com saldo negativo de CSL 31/12/00.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 5/7/2012, a recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 425 a 448, reiterando o que alegado em sede de impugnação e acrescentando, em síntese, o que segue.

Afirmou que a DRJ inovou nas razões de decidir levantadas pelo despacho decisório e passou a questionar supostas inconsistências entre o montante de IRRF pago sobre JCP distribuídos e o valor deduzido, conforme excerto trazido às fls. 436 e 437.

Assim, ainda que a recorrente não tenha pago o IRRF sobre JCP corretamente, a discussão dos presentes autos é acerca da ocorrência ou não da distribuição de JCP no valor de R\$ 56.720.000,00. Nesse sentido, não tendo havido o pagamento de IRRF que o fisco entende devida, deveria, então, ter efetuado o lançamento de ofício do tributo dentro do prazo e nos termos estipulados pelo CTN.

Asseverou que na distribuição de JCP a pessoa jurídica incorre em despesa financeira passível de dedução, ou seja, a distribuição afeta, e deve afetar, o resultado. “A partir do momento em que ocorre uma inversão com a anulação dos efeitos da consideração da despesa, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são alteradas, com a apuração de IRPJ e CSLL maiores do que o efetivamente devido”.

E, ainda, que demonstrações financeiras que sejam baseadas em normativos expedidos pela CVM não podem gerar impactos fiscais. Dividendos e JCP, para fins societários, são institutos de mesma natureza, entretanto, para fins fiscais a assertiva não é válida. Assim, afirmou que: “As sociedades anônimas de capital aberto não podem deixar de considerar os efeitos de um pagamento de JCP em suas bases. Se contabilmente o efeito no resultado foi anulado por meio de uma reversão, para fins fiscais, tal ajuste deve ser excluído”.

À fl. 441 colacionou print da ficha 6A de sua DIPJ/2001, destacando os lançamentos contábeis correspondentes ao referido valor e, à fl. 442, print das contas de despesas de seu balancete de dezembro de 2000, destacando as contas que demonstram o lançamento a débito das despesas de JCP e seu posterior estorno, deixando o saldo da conta no final do exercício igual a zero.

Por não terem sido consideradas as despesas financeiras a título de JCP em seu resultado, a recorrente promoveu em DIPJ sua exclusão, como se vê da linha 26 da ficha 17A, “Cálculo da CSL – Outras exclusões”. Alegou que assim determina a Deliberação nº 207 da CVM ao estabelecer o procedimento a ser observado para empresas que consideram os juros como despesa financeira; também de acordo com a Solução de Consulta nº 68/98. No mesmo sentido a ementa, colacionada à fl. 444, de julgado proferido pelo CARF.

Esclareceu que deduziu e adicionou ao lucro líquido o montante de R\$ 56.720.000,00 a título de JCP: o mesmo valor contabilizado como despesas com JCP. A princípio as despesas com JCP não tiveram efeitos fiscais. Posteriormente a recorrente excluiu o mesmo montante na apuração da base do IRPJ e da CSL, aproveitando o benefício fiscal previsto no art. 9º da Lei 9.249/95.

Acrescentou, por fim, que, mesmo sendo dispensável, juntou aos autos os lançamentos contábeis que comprovam a adição contábil dos JCP anteriormente deduzidos. Dessa forma não poderiam existir mais dúvidas quanto à comprovação das despesas com JCP deduzidos pela recorrente em sua DIPJ.

Quanto à comprovação da CSL retida por órgãos públicos, afirmou que o fisco deveria ter realizado diligência interna para buscar em seus sistemas todas as Dirfs que indicassem a recorrente como beneficiária das retenções, não só sob o CNPJ da matriz, mas também das filiais.

Processo nº 10768.906754/2006-51
Resolução nº **1103-000.090**

S1-C1T3
Fl. 736

Não tendo isso ocorrido, a própria recorrente efetuou busca das referidas Dirfs nos sistemas informatizados da RFB transmitidas no ano-calendário 2000 em que o CNPJ da matriz consta como beneficiário das retenções, conforme já informado anteriormente, em sede de manifestação de inconformidade.

Como resultado, localizou quase 1000 Dirfs, no total de mais de R\$ 390.000,00, conforme tabela à fl. 446. A CSL retida apurada nessas Dirfs chegou a R\$ 35.137,39, desconsiderando-se eventuais erros cometidos quanto ao número de CNPJ das fontes pagadoras, ou mesmo valor incorreto de IRRF, porquanto o importante seja a apuração da existência de efetivas retenções contra a recorrente.

Sendo assim, necessário baixar os autos em diligência para que a autoridade fiscal pesquise em sua base de dados a existência das Dirfs que indiquem a recorrente como beneficiária das retenções de CSL.

Pelo exposto, requiere a homologação de sua declaração de compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 129 e 131, numeração do e-processo). Dele, pois, conheço.

Como se viu do relatório a lide versa sobre saldo negativo de CSL do ano-calendário de 2000, no valor original de R\$ 2.793.144,91, objetivado à compensação com débito de Cofins de junho/03, mediante a Dcomp de nº 42605.86692.161006.1.7.03-1585.

Os limites objetivos da lide se fixam no não reconhecimento de CSL na fonte de R\$ 41.874,34, na glosa de exclusão de JCP pagos de R\$ 56.720.000,00, e no reconhecimento de uso de parte do saldo negativo em jogo, por compensação, para adimplir estimativa de janeiro de 2001 – no caso, de R\$ 1.095.215,69.

Quanto à glosa da exclusão de JCP pagos, a recorrente lança irrisignação ao argumento de que o fisco não poderia infirmar os resultados dela, com o decurso do prazo decadencial de lançamento do art. 150, § 4º, do CTN. Se não pode lançar, não pode revisar sua declaração.

Sem prejuízo dessa questão, a recorrente procura comprovar a correção de seu procedimento, que se teria dado em conformidade com as normas da CVM, segundo as quais o tratamento tributário dos JCP como despesas não pode influenciar o lucro líquido, base para cálculo e distribuição de dividendos, porquanto os JCP efetivamente são distribuição de resultado, e não despesa. Daí ter lançado a débito em Lucros Acumulados o valor das despesas de JCP com contrapartida a crédito de receita de reversão de despesas de JCP. E, por isso, a dedução dos JCP se dera mediante exclusão do lucro líquido – porquanto tivera de neutralizar ou “anular” as despesas de JCP.

Princípio com o exame da questão da decadência.

Sobre isso deduzo parte das considerações que fiz, ao tratar da questão da decadência em sede de saldo negativo (compensação) no outro processo da recorrente (de nº 15374.723795/2009-01).

Suponha-se que o contribuinte, no legítimo exercício desse direito, venha a fazer a declaração de compensação de, por ex., saldo negativo de IRPJ no penúltimo dia para a consumação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

A autoridade fazendária não disporia de mais de um dia para homologar ou não a compensação declarada? Isso concorreria ao absurdo. Por outro lado, o contribuinte tem o direito de apresentar sua declaração de compensação até que se atinja aquele termo final, pois é o mesmo termo final a que se refere o art. 168, I, do CTN.

Como a compensação pode ser operada, ao alvitre do contribuinte, dentro daquele prazo decadencial (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador), e isso não pode ser obstado, é *imperativo lógico* e do *razoável* e do *possível* que o termo final para o fisco

homologar ou não a compensação não seja o mesmo segundo aquele prazo (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador)¹.

É por isso que o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 impõe como prazo decadencial para a homologação ou não da compensação declarada pelo contribuinte o prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de compensação.

É nessa medida e nesses termos que não vejo o preceito do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 esbarrar no art. 150, § 4º, do CTN.

O caso ganha similitude com a hipótese em que o contribuinte apresenta uma retificadora de DIPJ, para aumentar por ex., o valor das despesas dedutíveis, e consequentemente reduzir o IRPJ devido ou aumentar o prejuízo fiscal, faltando um dia para a consumação do prazo do art. 150, § 4º, do CTN.

Nesta hipótese, o direito do fisco de lançar (no sentido amplo já descrito), por via da revisão da retificadora da DIPJ, se consumaria no dia seguinte?

Não sinalizo dessa forma, e isso conduziria ao mesmo absurdo já comentado. Mas, certo é que a não consumação da decadência para o fisco ficaria *restrita ao que foi retificado na DIPJ* (no exemplo, o aumento do valor das despesas dedutíveis).

Nos devidos termos, a *mesma inteligência* é aplicável, a meu ver, no âmbito de uma declaração de compensação, quanto aos limites do que é possível se questionar ou infirmar. Mas como aplicar tal inteligência no processo de compensação?

Ilustro com alguns exemplos sobre os limites positivos. Questionar-se sobre a receita (se ela foi oferecida à tributação) que dá causa ao IRRF que compõe o saldo negativo de IRPJ. Questionar se as estimativas de IRPJ que compõem o saldo negativo de IRPJ foram mesmo adimplidas. Questionar-se quanto a certas deduções do próprio IRPJ devido, na apuração do saldo negativo de IRPJ.

Não é o caso dos autos. Aqui se versa sobre glosa de exclusão feita pela contribuinte na apuração da base de cálculo da CSL.

Se fosse possível isso, igualmente seria possível, por ex., a glosa de despesas deduzidas, adicionar-se uma exclusão temporária, enfim, refazer-se toda a base de cálculo da CSL. Ora, isso é o mesmo que se proceder ao lançamento, por meio indireto, com a consumação da decadência. Basta lembrar dos autos de infração sem exigência de tributo, em que somente se reduz o prejuízo fiscal e/ou a base de cálculo da CSL.

A hipótese, aqui, é bem diversa daquele outro julgamento relativo à pretensão da recorrente, em que se infirmou o IRRF que compõe o saldo negativo de IRPJ, para o que expendi o juízo de que não há concreção da decadência. Aí era caso da mesma inteligência acima descrita aplicável em compensação, e que coaduna o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 com o art. 150, § 4º, do CTN, na esfera do que é imperativo lógico, do razoável e do possível.

¹ No caso de saldo negativo de IRPJ, esse também é o prazo decadencial do contribuinte para a compensação, pois é nesse momento que se tem por extinto o crédito tributário, ao teor do art. 168, I, do CTN.

Mutatis mutandis, a prevalecer a glosa da exclusão processada no despacho decisório, isso seria como o fisco questionar aquilo que não fora retificado pela contribuinte na DIPJ apresentada um dia antes da consumação do prazo do art. 150, § 4º, do CTN.

Chancelar isso é permitir tudo ao fisco, mesmo com o decurso do prazo decadencial, e não no limite do que mantém conexão imediata com o saldo negativo pretendido, para o que vale somente o prazo da homologação tácita do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96.

Daí porque não pode prevalecer a glosa do valor dos JCP na apuração da base de cálculo da CSL, e, por conseguinte, na apuração do saldo negativo de CSL.

Mais. Ainda que assim não fosse, dos elementos coligidos aos autos, vejo que há enorme verossimilhança para a exclusão de R\$ 56.720.000,00 do lucro líquido corresponder ao valor dos JCP creditados, cujas despesas foram neutralizadas, por reversão delas, em atendimento ao que prevê o inciso VIII da Deliberação CVM 207/96.

Assim, nas fls. 547 e 548 (numeração do e-processo), na demonstração do resultado analítica, constam:

- o débito de JCP na conta de resultado 41920851, do grupo 419.2151 – empresas associadas, no valor de R\$ 31.287.521,64;
- o débito de JCP na conta de resultado 41920870, do grupo 419.2152 – empresas não associadas, no valor de R\$ 25.432.470,36;
- o crédito de JCP na conta de resultado (reduzora de despesa) 41920881, do grupo 419.2153 – empresas associadas, no valor de R\$ 31.287.521,64;
- o crédito de JCP na conta de resultado (reduzora de despesa) 41920898, do grupo 419.2154 – empresas não associadas, no valor de R\$ 25.432.470,36;
- com o total de JCP (conta de resultado) de zero.

Nas fls. 510 a 515 (numeração do e-processo) figura a cópia da ata de Assembleia Geral Ordinária e de Assembleia Geral Extraordinária, relativas a 2000, sendo que da deliberação ordinária figura a distribuição de JCP no valor de R\$ 56.720.000,00.

Na fl. 70 (numeração do e-processo), vejo que na ficha 40 da DIPJ/01, relativa à Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados, em sua linha 13 “outras destinações dos lucros acumulados” consta o débito de R\$ 56.720.000,00.

Tudo isso está a indicar que o procedimento contábil da recorrente foi de reverter as despesas de JCP, de modo que seu saldo líquido fosse zero, em contrapartida a débito de lucros acumulados, “recompondo” o lucro líquido antes das despesas de JCP, como predica a Deliberação CVM 207/96. Disse enorme verossimilhança, pois, apesar do descrito acima, não vi a conta do razão da reversão de JCP com a indicação da contrapartida a débito de lucros acumulados.

Diante de toda essa ordem de considerações, não há como prevalecer a glosa da exclusão de JCP para apuração da base de cálculo da CSL.

Insurge-se a recorrente contra a compensação de parte do saldo negativo de CSL postulado com a estimativa de janeiro de 2001, sob a alegação de que no despacho decisório não se indica se houve ou não a homologação de tal compensação nem indica a DCTF comprobatória dela.

Como se cuida do ano de 2001, sabe-se que a compensação entre tributos da mesma espécie prescindia de pedido de compensação, processando-se aquela diretamente pela contribuinte. E a declaração de compensação só nasceu com o advento da MP 66/02, ao alterar o art. 74 da Lei 9.430/96.

Vê-se claramente, na fl. 167, a DCTF do 1º trimestre de 2001, na qual é declarado o adimplemento da estimativa de CSL de janeiro de 2001 por compensação de R\$ 1.095.215,69, mediante o saldo negativo de CSL de 2000.

E não há indicação nos autos de que referido valor tenha sido objeto de cobrança. A titular da pretensão também não fez tal afirmação, nem trouxe documento que acuse a cobrança daquele valor compensado.

Logo, sobre a questão não assiste razão à recorrente.

Resta enfrentar a questão das diferenças de CSL na fonte acusadas no despacho decisório.

O valor total das estimativas de CSL informadas na ficha 16 da DIPJ/01 monta R\$ 4.839.766,95 (fls. 49 a 52, numeração do e-processo).

Na linha 38 da ficha 17 da DIPJ/01 é informado como dedução – estimativas de CSL pagas – o valor de R\$ 4.839.756,97, montante inclusive menor que a soma das estimativas (conquanto a diferença seja desprezível). E ainda é informado na linha 41 da ficha 17 como dedução – CSL retida por órgão público – o valor de R\$ 4.939,65. Disso resulta um saldo a pagar de CSL negativo de R\$ 2.793.144,91 (R\$ 2.051.551,71 de CSL devida – R\$ 4.839.756,97 - R\$ 4.939,65).

Do total das estimativas de CSL de R\$ 4.839.766,95 foram reconhecidos no despacho decisório R\$ 4.802.832,26, conforme a seguinte correspondência:

- a) R\$ 3.677.791,83 por estimativas pagas com Darf;
- b) R\$ 427.189,55 por estimativas compensada com Darf;
- c) R\$ 659.387,11 por estimativas compensadas com saldo negativo de período anterior; e
- d) R\$ 38.463,77 por estimativas deduzidas com CSL retida na fonte.

A diferença entre R\$ 4.839.766,95 de estimativas de CSL informadas e R\$ 4.802.832,26 de estimativas de CSL reconhecidas como pagas (sentido amplo) decorre do montante de CSL retida na fonte chancelada pelo órgão de origem: R\$ 75.398,46 compuseram as estimativa de CSL e foram reconhecidos R\$ 38.463,77.

Há ainda a dedução de CSL retida na fonte de R\$ 4.939,65 informada na ficha 17, que, evidentemente, não foi reconhecida no despacho decisório.

Conforme o parecer conclusivo que foi adotado no despacho decisório, foram constatados em Dirfs R\$ 363.482,60 de retenção de tributos, sob o código 6190 (informado na Dcomp), de modo que com a aplicação do percentual correspondente à CSL, resulta o valor de R\$ 38.463,77.

Pois bem.

Nos termos do art. 943, § 2º, do RIR/99, o comprovante de rendimentos e de retenção de IR é o documento necessário e suficiente para a dedução do IRRF do IRPJ devido. O mesmo vale, a meu ver, para a dedução da CSL na fonte.

A recorrente não carreará aos autos os comprovantes de rendimentos e de retenção de IR.

Por outro lado, aduz a recorrente que buscou nos sistemas da Receita Federal as Dirfs com beneficiária sob o CNPJ de sua matriz, tendo constatado R\$ 366.376,12 de retenção de tributos, sob os códigos 6190 e 6147, de modo que a CSL retida é de R\$ 35.137,39. Dos documentos carreados aos autos pela recorrente nas fls. 625 a 718 (numeração do e-processo) figura o total de retenção informado de R\$ 366.376,12. Aliás, esse total também já constava na fl. 171 (numeração do e-processo).

Mas, a bem ver, a CSL retida é de R\$ 38.769,96, ao se proporcionalizar a alíquota de CSL (1%) em relação à alíquota total (9,45%), e se aplicar a proporcionalização sobre o total de retenção de R\$ 366.376,12 sob os referidos códigos.

Requer a recorrente a baixa dos autos para diligência para se verificar o total de CSL dela retida segundo as Dirfs que a indiquem como beneficiária, não só sob o CNPJ da matriz, mas também das filiais.

Aqui a situação é bem distinta da que figura no outro feito da recorrente, em cujo julgamento rejeitei o pedido de conversão em diligência, e que resultou no acórdão nº 1103-000.840. Na ocasião disse:

*Na ficha 12A figura o valor de saldo negativo de R\$ 2.982.940,62, decorrente de retenções de IRF em geral de R\$ 1.254.998,60, e de retenções de IRF por entes públicos de R\$ 1.727.942,02, como alega a recorrente. Mas noto que na ficha 11 correspondente às estimativas de outubro a dezembro de 2000, há informação de **dedução de IRRF em geral em valores bem significativos** (superiores aos da ficha 12A).*

Pode ser que o IRPJ por estimativa apurado com base em balanço de suspensão de dezembro de 2000 se encontre errado, pois não apresenta nenhuma conexão com o IRPJ anual conforme a ficha 12A. Ou pode ser que o IRPJ por estimativa de dezembro se encontre correto, pois se vê na ficha 9A (demonstração do lucro real) que o lucro real é zero, por ser informada compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores no valor igual ao do lucro real antes dessa compensação, portanto, sem a “trava” de 30% (linhas 41 e 42 da ficha 9A).

*Acentuo que o registro feito no parágrafo anterior não se presta a **questionar tais informações**. Fi-lo porque a cadeia fática **não***

contribui para indicação de que retenções sob outros códigos de arrecadação possam estar compreendidos no valor de IRRF em geral e no valor de IRF retido por entes públicos indicados na ficha 12A, cuja soma representa o saldo negativo de IRPJ.

Conectem-se especialmente o que se disse sobre as informações constantes nos autos da DIPJ/01 dos autos com as relativas às declaradas na Dcomp.

Lembra-se que se está diante de pretensão da recorrente, e não de pretensão fiscal. O onus probandi é da recorrente.

*Como falar de diligência para compreender **códigos diversos** aos declarados na Dcomp, sem que a recorrente tenha trazido dados, para o devido encadeamento fático que evidencie ou no mínimo indique que as retenções usadas na composição do saldo negativo são de códigos diversos aos da Dcomp?*

Essas as razões pelas quais não vejo justificativa para diligência na amplitude propugnada pela recorrente.

E quanto a retenções sob os códigos 3426 e 6190 por fontes pagadoras diversas das informadas na Dcomp?

*Igualmente não vejo justificativa para diligência, por **duas razões fundamentais**.*

*Como descrevi acima, há valores significativos de IRRF em geral utilizados na apuração do **IRPJ por estimativa de outubro a dezembro de 2000** (todos os meses com base em balanço de suspensão ou redução), conforme a ficha 11A da DIPJ/01. Os valores de IRRF em geral informados na ficha 12A (que compõem o saldo negativo de IRPJ) são os que constam na Dcomp e são diversos dos que figuram na ficha 11A, mas não se sabe, com base no que figura nos autos, se há IRRF sob o código 3426 entre os valores de IRRF da ficha 11A.*

Como afirmar que naqueles valores de IRRF usados na apuração de IRPJ por estimativa não estão contidos IRRF sob o código 3426 por pessoas diversas das acusadas em Dcomp? Dito por outro ângulo, como afirmar que os IRRF sob o código 3426 que compõem o saldo negativo de IRPJ compreendem os retidos por pessoas diversas das indicadas em Dcomp (= erro na informação em Dcomp) e que não sejam os utilizados nas estimativas?

(...)

Compulsando os autos, noto que na ficha 16 da DIPJ/01 são informadas retenções de CSL feitas por entes públicos aproveitadas nas estimativas de abril, maio, julho, agosto, setembro e novembro de 2000 (fls. 49 a 52, numeração do e-processo). Na ficha 17, constam como deduções na apuração do saldo negativo de CSL as estimativas de CSL (linha 38) e CSL retida fonte por entes públicos (linha 41), como aliás, já descrevi alhures.

Diante desse quadro, proponho a conversão do feito em diligência, com o seguinte quesito para o órgão de origem:

Processo nº 10768.906754/2006-51
Resolução nº **1103-000.090**

S1-C1T3
Fl. 743

- Seja informado o valor total das retenções feitas por entes públicos, tendo como beneficiária a recorrente, seja sob o CNPJ da matriz, seja sob o das filiais, por entes públicos no ano-calendário de 2000, conforme as Dirfs por eles apresentadas. Seja calculada e informada do total das retenções em questão a parcela imputável à CSL.

Após, reabrir o prazo de 30 (trinta) dias para a recorrente, se quiser, manifestar-se sobre o relatório de diligência, conforme o art. 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/11.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 8 de maio de 2013

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator