



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.902076/2006-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.863 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente MICHELIN ESPÍRITO SANTO COM. IMP. EXP. LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO IRPJ/CSLL. MODIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO SEM FORMALIZAÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO IMPOSSIBILIDADE.

Não deve a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ/CSLL, quanto mais se não efetuou a revisão pela única via que era possível para incluir na apuração receita ou excluir qualquer despesa ou custo: o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pelo conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa. Quanto ao mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Heitor de Souza Lima Junior, que davam provimento parcial em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo, e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 12-24.555, proferido pela DRJ/RJ1, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

O presente feito tem por objeto diversos pedidos de reconhecimento de direito creditório, para fins de extinção, por compensação, de tributos administrados pela Receita Federal. Esses pedidos estão consignados neste e em processos apensos, conforme se vê abaixo:

Processo	Origem do crédito	Ano-calendário	Valor R\$
10783.902076/2006-69 (este processo)	Saldo negativo do IRPJ	2000	98.622,31
10783.902075/2006-14 (apenso)	Saldo negativo de CSLL	2000	17.958,13
10783.902077/2006-11 (apenso)	Saldo negativo do IRPJ	2001	331.426,67
10783.902074/2006-70 (apenso)	Saldo negativo do IRPJ	2002	307.019,68
15578.000209/2007-91 (apenso)	Saldo negativo de CSLL	2002	107.771,35

Para cada pedido desses vinculam-se DCOMPs, para fins de compensação de tributos administrados pela Receita Federal. Essas DCOMPs podem ser observadas às folhas iniciais de cada um desses processos.

Após análise pelas autoridades da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Vitória-ES, esses pedidos foram individualmente objeto de despachos decisórios do Sr. Delegado daquela unidade, os quais se basearam em pareceres do seu Serviço de Orientação e Análise Tributária – Seort. Os resumos dessas decisões seguem abaixo.

Resumo das decisões da DRF/Vitória/ES

1) Processo – 10783.902076/2006-69. Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.725/2008 e Despacho Decisório de fls. 77/82. Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 98.622,31. Primeira Dcomp transmitida em 15/08/2003 (fls. 01), ciência da decisão em 30/04/2008 (fls. 83).

O pedido do crédito tributário foi indeferido totalmente e as compensações não foram homologadas, conforme as seguintes fundamentações observadas no referido parecer:

1.1 O crédito se refere a saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 98.622,31, referente ao ano-calendário de 2000.

1.2 Os débitos que busca extinguir por compensação se referem ao IRPJ mensal estimado dos meses 04/2003, 05/2003 e 11/2003.

1.3 No ano-calendário de 2000, a empresa optou por apurar seu IRPJ pelo lucro real anual com recolhimentos por estimativa mensal.

1.4 O saldo negativo peticionado refere-se basicamente a retenções na fonte do IR, conforme DIPJ de fls. 31/40.

1.5 O IRRF foi confirmado.

1.6 Do cotejo entre a DIPJ/2001 e os lançamentos contábeis, a autoridade da DRF encontrou inconsistências que resultaram na revisão dos valores declarados.

1.7 Em referência à Demonstração do Resultado, a Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais (Ficha 6A/Linha 29) consigna valor inferior ao correto no montante de R\$ 1.281.049,64, quando em confronto com a Reversão do Saldo das Provisões Não Dedutíveis na Demonstração do Lucro Real (Ficha 9A/Linha 25). A diferença de R\$ 1.281.049,64 (R\$ 5.002.837,30 R\$ 3.721.787,66), a título de provisões não dedutíveis,

não foi oferecida à tributação, tendo em vista que foi excluída do Lucro Real sem ter transitado pela Demonstração do Resultado do Exercício.

1.8 Da análise da escrita contábil apresentada, a autoridade da DRF verificou divergência entre os valores levantados no Balancete de 12/2000 e aqueles descritos no LALUR, fl. 65. A Reversão das Provisões no Balancete Analítico de Dezembro de 2000 foi lançada no mesmo montante que na FICHA 6A/Linha 29 da DIPJ/2001 (R\$ 3.721.787,66), enquanto no LALUR foi escriturado, a título de Reversão de Provisões (exclusão), o mesmo valor constante da FICHA 9A/25 da DIPJ/2001 (R\$ 5.002.837,29).

1.9 Segue aquela autoridade aludindo que, em sendo confirmado no LALUR, livro eminentemente fiscal, o valor a maior excluído do Lucro Real na DIPJ/2001 (Ficha 9A/Linha 25) em relação ao que transitou na Demonstração do Resultado do Exercício (Ficha 6A), tal montante (R\$ 1.281.049,64), deve ser adicionado na Demonstração do Resultado para o cálculo do Lucro Líquido do Exercício, perfazendo R\$ 2.129.391,04 (R\$ 848.341,40 + R\$ 1.281.049,64).

1.10 Consequentemente, do recálculo do Lucro Real resulta uma base de cálculo de R\$ 1.419.088,21. Assim, em vez de saldo negativo de Imposto de Renda apurado em 31/12/2000, existe saldo de imposto a pagar, conforme demonstrado abaixo:

TABELA 02 - Recálculo do IRPJ de 31/12/2000 sobre o Lucro Real Recalculado (AC 2000)		
Descrição	Valor (R\$)	
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
À Aliquota de 15%	Ficha 12A/Linha01	212.863,32
Adicional	Ficha 12A/Linha03	117.908,82
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	(Ficha 12A/Linha05)	828,23
(-) Imposto de renda Retido na Fonte	(Ficha 12A/Linha 13)	55.970,97
(-) Imposto de renda Mensal pago por Estimativa	(Ficha 12A/Linha 16)	62.528,31
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(Ficha12A/Linha 18)	211.444,63

1.11 Salienta a autoridade *a quo* que apenas as provisões autorizadas pela legislação tributária podem ser deduzidas da apuração do Lucro Real (Decreto nº 3.000, arts. 335/338). Os valores, *in casu*, referem-se a provisões não permitidas pela legislação tributária como redutoras do Lucro Real e, portanto, devem ser oferecidas, em sua integralidade, à tributação.

1.12 Quando da realização de qualquer dessas provisões, poderão ser baixados os correspondentes valores, sem transitar pelo resultado do exercício, isto é, sem reconhecer receitas de reversão. A autoridade da DRF registra que também não houve reversão de provisão não dedutível a título de outros créditos oferecidos à tributação na Demonstração do Exercício (Ficha 6A).

1.13 Destaca a DRF que, para os anos-calendário 1998 e 1999, também não houve parcelas de provisões não dedutíveis tributadas pendentes de exclusão do Lucro Real. Não há registro de Provisões não dedutíveis no LALUR nº 05 de JAN a DEZ/2000, parte B, que tenham sido tributadas em outros exercícios pendentes de exclusão como reversão de provisão em anos anteriores, valores que pudessem ter sido inseridos na Ficha 9A/Linha 25 da DIPJ/2001.

1.14 Os montantes de R\$ 1.631.153,06 (Provisão para Ajuste de Estoque a Excluir) e de R\$ 1.000.000,00 (Provisão para Bonificação a Clientes a Excluir), referentes ao ano-calendário 1999, controlados na Parte B do LALUR nº 05/2000, não foram incluídos (Reversão de Provisão) na Demonstração do Resultado do ano-calendário 1999, e, portanto, não foram oferecidos à tributação naquele ano, fls. 68/73 e 74/75 (DIPJ/2000 e LALUR nº 05 JAN/DEZ 2000, Parte B).

1.15 Dessa forma, concluiu a autoridade da DRF, não há crédito de saldo negativo de IRPJ para o exercício 2001 (AC 2000); portanto, não há compensação alguma passível de homologação, por absoluta inexistência do direito creditório alegado. Em verdade, haveria saldo de imposto a pagar para o ano de 2000.

2) Processo – 10783.902075/2006-14. Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.724/2008 e Despacho Decisório de fls. 83/89. Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 17.958,13. Primeira Dcomp transmitida em 31/07/2003 (fls. 01). Ciência da decisão em 30/07/2008 (fls. 90).

O pedido do crédito tributário é indeferido totalmente e as compensações não são homologadas, conforme as seguintes fundamentações observadas no referido parecer:

2.1 Não há compensação nenhuma passível de homologação, dado que o direito creditório utilizado nas compensações é inexistente, conforme afirma a autoridade da DRF.

2.2 Depreende-se da DIPJ/2001 (AC 2000) que o saldo negativo de CSLL do exercício 2001, apurado em 31/12/2000, decorre de suposto adimplemento de estimativa, no valor de R\$ 29.783,68 (CSLL OUT/2000). Entretanto, a DRF constatou, em relação ao adimplemento da estimativa de outubro declarada em DCTF (4º TRIM/2000), não ter havido qualquer lançamento na escrituração contábil apresentada. Conclui aquela autoridade que não houve adimplemento da referida estimativa de CSLL. Ainda que a contribuinte possuísse direito creditório em face da Fazenda Nacional, deveria tê-lo utilizado, o que não o fez.

2.3 Na escrita contábil apresentada apenas foram encontrados registros contábeis referentes à atualização do direito creditório. Em referência às compensações com o saldo negativo de 1998, encontra-se escriturado no LALUR nº 05 de JAN/DEZ/2000 e no RAZÃO JAN/DEZ 2000 o valor da estimativa de CSLL apurado em dezembro de 2000, a saber, R\$ 11.825,55.

2.4 Da análise do Lucro Líquido do ano-calendário 2000, realizada no processo nº 10783.902076/2006-69, constatarem-se divergências entre os valores informados na DIPJ/2001 em confronto com lançamentos contábeis referentes a provisões indedutíveis.

2.5 Tais inconsistências resultaram na adição de R\$ 1.281.049,64, ao Lucro Líquido do Exercício, por ter sido constatado erro no preenchimento da DIPJ/2001 (Ficha 6A/29).

2.6 Consequentemente, do recálculo da base de cálculo da CSLL resulta R\$ 1.412.444,62. Portanto, ao proceder ao cálculo correto da CSLL de 31/12/2000, na apuração anual, a rigor, considerando o adimplemento da CSLL de 12/2000, tem-se:

TABELA 02 -Recálculo da CSLL 2001 (AC 2000)

Descrição	Valor (R\$)
CSLL Total	(Ficha 17/Linha 36) 127.120,01*
(-) CSLL mensal paga por estimativa	(Ficha 17/Linha 38) 11.825,55**
CSLL A PAGAR	(Ficha 17/Linha 42) 115.294,46

*CSLL recalculada ante a constatação de erro no preenchimento da DIPJ/2001. Valores apurados e demonstrados no processo nº 10783.902076/2006-69.

**apenas reconhecido o adimplemento da estimativa de CSLL de 12/2000, por ter sido comprovadamente o único compensado comprovadamente na documentação contábil da contribuinte.

2.7 Registra-se, ainda, que, da análise da planilha de atualização do saldo negativo de 1998, apresentada pela contribuinte, fl. 32, o crédito de CSLL/1998, não corresponde ao informado na DIPJ/1999. No cálculo anual da CSLL, em 31/12/1998, para a dedução da CSLL apurada no ano, as estimativas mensais de CSLL dos meses de janeiro, março e agosto foram utilizadas como dedução da CSLL devida.

2.8 Segue a autoridade fiscal afirmando que, para os referidos meses, foram confirmados no sistema SINAL (fl. 41) recolhimentos no montante de R\$ 86.088,98, sendo que parte da estimativa mensal de agosto, no valor de R\$ 9.570,72, foi compensada com saldo negativo de períodos anteriores (DIPJ/1999 e DIRPJ/1998 às fls. 46/74).

2.9 Malgrado não constar dados do adimplemento integral da estimativa de agosto de 1998 em DCTF (fls. 45 e 71), foi salientado, no parecer, que a contribuinte informou

utilizar, na compensação, direito creditório referente ao saldo negativo de CSLL de 1997 (Planilha à fl. 32. Note-se que a data foi inserida equivocadamente).

2.10 Ocorre que, em consulta à DIRPJ/1998, inexistia saldo negativo de CSLL apurado em 1997 (31/12/1997), fl. 64. Assim, do valor total de estimativas adimplidas em 1998, apenas os valores confirmados pagos foram aceitos pela DRF e utilizados para deduzir a CSLL anual apurada. Portanto, para o valor referente ao saldo negativo de CSLL de 31/12/1998, tem-se:

TABELA 03 -Recálculo do Saldo Negativo de CSLL - 31/12/1998 (DIPJ/1999)	
Descrição	Valor (R\$)
CSLL Total	(Ficha 30/Linha 23) 29.708,43
(-) CSLL mensal paga por estimativa	(Ficha 30/Linha 25) 86.088,98*
CSLL A PAGAR	(Ficha 30/Linha 35) -56.380,55

*valor deduzido de parte da estimativa de agosto de 1998, não adimplida por compensação por ausência de direito creditório referente à CSLL/1997 (R\$ 9.570,72).

2.11 Assim, considerando as estimativas recolhidas e a Contribuição Social apurada para todo o exercício, existe saldo negativo para o ano 1998, contudo, em valor diferente do informado na DIPJ/1999. No entanto, registra-se, tal crédito nunca foi usado para o adimplemento da estimativa de CSLL de outubro de 2000, tão somente em 12/2000.

2.12 Dessa forma, concluiu a DRF que a contribuinte não possui direito creditório referente à CSLL para o exercício 2001.

3) Processo – 10783.902077/2006-11. Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.722/2008 e Despacho Decisório de fls. 80/87. Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 331.426,67. Primeira Dcomp transmitida em 15/08/2003 (Fls. 01). Ciência da decisão em 30/07/2008 (fls. 88).

O pedido do crédito tributário foi deferido parcialmente e as compensações foram homologadas no limite do crédito reconhecido, conforme as fundamentações observadas no referido parecer:

3.1 O crédito pedido se refere a saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001, no valor de R\$ 331.426,67 (DIPJ/2002).

3.2 O suposto saldo negativo de IRPJ foi utilizado na compensação dos débitos enumerados no processo.

3.3 O contribuinte, no exercício 2002 (AC 2001), tributou o IRPJ com base no lucro real anual com recolhimentos por estimativas mensais.

3.4 De acordo com as informações consignadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais do exercício 2002 (DIPJ/2002), o saldo negativo do IRPJ, apurado em 31/12/2001, foi determinado por retenções de imposto de renda na fonte, uma vez que houve prejuízo fiscal de R\$ 3.629.835,84, portanto, não foi apurado imposto de renda a pagar, conforme DIPJ/2002 às fls. 18/27.

3.5 O montante declarado retido na fonte foi confirmado em DIRF, fl. 28, e os rendimentos foram confirmados quanto ao oferecimento à tributação.

3.6 Atesta a autoridade que há, em favor do contribuinte, crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001; contudo, em valor diverso do declarado. Assim, inexistia, para as DCOMPs trabalhadas manualmente nesses autos, crédito remanescente de saldo negativo de 2002, apurado em 31/12/2001.

3.7 Assim, encontra-se demonstrado na DIPJ/2002 (AC 2001) o cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real:

TABELA 02 –Cálculo do IRPJ 2002 (AC 2001) - DIPJ/2002		
Descrição	Valor (R\$)	
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
A alíquota de 15%	(Linha 01 da Ficha 12A)	0,00
Adicional	(Linha 03 da Ficha 12A)	0,00
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(Linha 13 da Ficha 12A)	331.426,67
(-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(Linha 18 da Ficha 12A)	- 331.426,67

3.8 O montante declarado de IRRF foi confirmado em DIRF.

3.9 Ocorre que, da análise do oferecimento à tributação dos rendimentos ensejadores da retenção na fonte, foram observados lançamentos a menor que os pagos, declarados pelas fontes pagadoras em DIRF.

3.10 As fontes examinadas quanto aos rendimentos pagos sobre Aplicações Financeiras de Renda Fixa foram BANCO BRADESCO S.A., CNPJ 60.746.948/0001 e BANCO ABN AMRO REAL S.A., CNPJ 39.624.465/000159.

Do confronto entre os lançamentos atinentes ao IRRF, conta nº 4.4.2.0.0.0005 IMPOSTO DE RENDA A COMPENSAR IRRF, e os valores lançados na conta nº 7.6.8.0.0.0001 RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO RDB E CDB, verificou-se que os lançamentos da conta de receita foram menores que os informados pelos bancos.

3.11 Também não foram localizados, na escrita contábil (Livros Razão), em outras contas de receita, os lançamentos de tais valores, fls. 33/34 e 57/74.

3.12 Assim, avaliando todos os valores referentes a receitas de aplicação financeira concernentes aos rendimentos de aplicação financeira BRADESCO, a soma anual oferecida à tributação, considerando o estorno efetuado na contabilidade em junho, é de R\$ 21.374,50. (conta nº 7.6.8.0.0.0001, meses 01, 04, 05 e 06/2001).

3.13 Em relação aos pagamentos de aplicação financeira pelo BANCO ABN AMRO REAL S.A., o total anual oferecido à tributação, considerando o estorno efetuado em junho, é de R\$ 123.597,35 (conta nº 7.6.8.0.0.0001, meses 01, 02, 03, 05 e 06/2001).

3.14 A autoridade da DRF dá conta que, nas DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras, foram consignados os seguintes valores: (i) R\$ 77.787,81 de rendimentos pagos e R\$ 15.557,53 para o IRRF, pelo BANCO BRADESCO S.A.; e (ii) R\$ 694.116,75 de rendimentos pagos e R\$ 138.823,30 em relação ao IRRF, pelo BANCO ABN AMRO REAL S.A, fls. 33/34.

3.15 Aduz a autoridade fiscal que o contribuinte lançou precisamente os valores do imposto retido, no entanto, lançou a menor os correspondentes rendimentos pagos sobre as aplicações financeiras em relação às duas fontes mencionadas.

3.16 O não oferecimento à formação do Lucro Real implica a indedutibilidade do imposto retido na fonte quando do cálculo do imposto devido.

Assim, apenas 20% dos rendimentos oferecidos à tributação em relação aos pagamentos efetuados pelas fontes BANCO BRADESCO S.A., CNPJ 60.746.948/0001 e BANCO ABN AMRO REAL S.A., CNPJ 39.624.465/000159, declarados em Dirf, é que poderão ser utilizados pela contribuinte. A alíquota aplicada é a determinada pelos art. 729 do Decreto nº 3.000/99 e 730, IV, do RIR, de 1999.

3.17 Deste modo, salienta o parecer, em relação aos rendimentos pagos pelas duas fontes pagadoras mencionadas, como apenas foi oferecido à formação da base de cálculo do imposto de renda, os rendimentos no montante de R\$ 144.971,85 (R\$ 21.374,50 + R\$ 123.597,35) o imposto retido permitido pela legislação como dedutível do imposto de renda a pagar é de R\$ 28.994,37 (IRRF dedutível em relação às fontes pagadoras mencionadas). Todos os demais valores declarados pelas fontes pagadoras em DIRF foram mantidos.

3.18 Assim, em vez de R\$ 331.426,67 a título de IRRF dedutível do devido na apuração anual, apenas o saldo de R\$ 206.040,21 poderá ser utilizado quando da apuração anual.

3.19 Dessa forma, assim ficou o saldo negativo de IRPJ para o exercício 2002, recalculado pela DRF:

TABELA 03 -Recálculo do IRPJ 2002 (AC 2001)		
Descrição	Valor (R\$)	
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
A alíquota de 15%	(Linha 01 da Ficha 12A)	0,00
Adicional	(Linha 03 da Ficha 12A)	0,00
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(Linha 13 da Ficha 12A)	206.040,21*
Imposto de Renda Pago por Estimativa	(Linha 16 da Ficha 12A)	0,00
(-) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(Linha 18 da Ficha 12A)	- 206.040,21

*IRRF dedutível do imposto a pagar na apuração anual. (Referente às receitas oferecidas à formação do Lucro Real).

3.20 Dessa forma, apurou-se, para o ano-calendário 2001, saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 206.040,21.

3.21 Seguindo seu parecer, a DRF observa que, da análise do processo administrativo nº 10783.902074/2006-70, verifica-se que a contribuinte utilizou todo o saldo negativo apurado em 31/12/2001 em compensações de estimativas de IRPJ procedidas em sua contabilidade e informadas à SRF por meio de apresentação de DCTF's nºs 00001.002.002/31017923 e 00001.002.002/21143266 (1º e 2º TRIM/2002). Contudo, tal crédito sequer foi suficiente para satisfazer aquelas compensações. Portanto, em referência ao saldo negativo apurado em 31/12/2001, reconhecido nestes autos, inexistente diferença passível de utilização pela declarante, dada a utilização do referido crédito em compensações procedidas em sua contabilidade, a saber, em estimativas mensais de IRPJ apuradas em janeiro, fevereiro e abril de 2002.

3.22 Em vista disso, decidiu-se pela não homologação das compensações, por inexistência de saldo remanescente do direito creditório passível de utilização pela declarante.

4) Processo – 10783.902074/2006-70. Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.723/2008 e Despacho Decisório de fls. 181/189. Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 307.019,68. Primeira Dcomp transmitida dia 30/12/2003 (fls. 01). Ciência da decisão em 30/07/2008 (fls. 190).

O pedido do crédito tributário é indeferido totalmente e as compensações não são homologadas, conforme as seguintes fundamentações observadas no referido parecer:

4.1 O contribuinte, no exercício 2003 (AC 2002), tributou o IRPJ com base no lucro real anual com recolhimentos por estimativas mensais.

4.2 De acordo com as informações consignadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais do exercício 2003 (DIPJ/2003), o saldo negativo do IRPJ, apurado em 31/12/2002, foi determinado por retenções de imposto de renda na fonte e, em maior parte, pelo adimplemento das estimativas mensais de IRPJ apuradas nos meses de janeiro, março e abril de 2002.

4.3 Para aquele ano-calendário houve prejuízo fiscal, portanto, não foi apurado imposto de renda a pagar, conforme DIPJ/2003 às fls. 44/55.

4.4 Assim encontra-se demonstrado o Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real na DIPJ/2003:

TABELA 01 -Cálculo do IRPJ de 31/12/2002 informado na DIPJ/2003 (AC 2002)	
Descrição	Valor (R\$)
Imposto sobre o Lucro Real	(Ficha 12A/Linha 01) 0,00
(-) Imposto de renda Retido na Fonte	(Ficha 12A/Linha 13) 17.899,62
(-) Imposto de renda Mensal pago por Estimativa	(Ficha 12A/Linha 16) 289.120,06
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(Ficha 12A/Linha 18) -307.019,68

4.5 O parecer da DRF salienta que o montante do imposto declarado retido na fonte foi confrontado com os dados informados em DIRF, do ano 2002, pelas fontes pagadoras, sendo, então, confirmado em DIRF o valor de R\$ 17.854,54, fls. 74/75.

4.6 Nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's) do 1º e 2º TRIM/2002, foram declarados os débitos de estimativas mensais de IRPJ de janeiro, fevereiro e abril de 2002 como adimplidos por compensação com saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001, exercício 2002, fls. 71/73.

4.7 Entretanto, considerando-se a análise do referido crédito no processo nº 10783.902077/2006-11, em que a autoridade reconheceu, como saldo negativo apurado em 31/12/2001, somente o valor de R\$ 206.040,21, tem-se que tal valor é insuficiente, portanto, ao adimplemento total das estimativas mensais de IRPJ de janeiro, fevereiro e abril de 2002.

4.8 Assim, em referência ao adimplemento das estimativas de IRPJ de janeiro, fevereiro e abril de 2002, a autoridade *a quo* entendeu que apenas o valor de R\$ 215.809,62 devia ser considerado como saldo de estimativas adimplidas (montante do crédito reconhecido, atualizado, utilizado nas compensações das estimativas de 01, 03 e 04 de 2002 cálculo das compensações às fls. 99/102).

4.9 Não obstante as retenções de IR na fonte e o adimplemento de estimativas mensais, outros aspectos foram analisados em referência à apuração do saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário 2002.

4.10 Considerou-se como montante retido na fonte aquele declarado em DIRF pelas fontes pagadoras, qual seja, R\$ 17.854,54, fls. 74/75.

4.11 Seguindo o verificado no parecer da DRF, da análise da DIPJ/2003 em cotejo com os lançamentos contábeis, foram encontradas inconsistências técnicas e jurídicas que resultaram na revisão dos valores declarados.

[...].

4.16 Quanto à parte da conta 6844 Provisão Devedores Duvidosos, no montante de R\$ 736.600,37, escriturada na Ficha 5A/30, Outras Despesas Operacionais, sendo tal valor declarado como dedutível e não incluído na parcela indedutível desta rubrica, de igual forma procedeu-se à glosa.

4.17 A provisão para créditos de liquidação duvidosa, antes prevista no art. 277 do Decreto nº 1.041/1994 (RIR/94), deixou de ser dedutível como provisão desde 1º/01/97, quando entraram em vigor novas regras para a dedução de perdas no recebimento de créditos, objeto dos artigos 340 a 343 do Decreto nº 3.000/99. Somente as perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas (Decreto nº 3.000/99, art. 340).

4.18 Em relação à conta 68800 0000 Despesas Financeiras Diversas, para os lançamentos descritos abaixo (Tabela 2), não foram apresentados documentos que comprovassem tais despesas e, em razão disso, procedeu-se à glosa.

Tabela 02 — Lançamentos relacionados no item 4.5 do Termo de Solicitação de Informações Fiscais nº 115/2008			
Item (TSI nº)	Histórico do Lançamento	Valor	Data
4.5.1.1	"DEPÓSITO SP - Conf. cemail da Adriana 18/12/01"	R\$ 50.505,12	02/05/02
4.5.1.2	"DEPÓSITO SP - Conf. cemail da Adriana 11/04/2002"	R\$ 26.058,13	02/05/02
4.5.1.3	"DEPÓSITO SP - Conf. cemail da Adriana 31/05/02"	R\$ 20.830,88	02/05/02
4.5.1.4	"DEPÓSITO SP - Conf. cemail da Adriana 29/05/2002"	R\$ 49.467,47	02/05/02

4.5.1.5	"VOLVO - Conf. CCmail do P. Sérgio"	R\$ 10.056,77	05/06/02
4.5.1.6	"ZACHARIAS DEPÓSITO SP -Bonif. Autorizada por Salvador"	R\$ 21.816,73	01/07/02
4.5.1.7	"ZACARIAS DEPÓSITO RJ-Bonif. Zacharias dec.11"	R\$ 10.821,08	05/08/02
4.5.1.8	"VENDOR- ENCARGOS 08/2002"	R\$ 12.317,70	31/08/02
4.5.1.9	"VOLVO - CONF CI EM ANEXO FÁTIMA"	R\$ 32.260,90	26/12/01
TOTAL R\$ 234.134,78			

4.19 Em razão das glosas acima, a inclusão no Lucro do Exercício dos valores considerados deduzidos indevidamente resultou na adição de R\$ 1.782.930,82 ao Lucro do Exercício, resultando em R\$ 739.236,90 (Lucro Líquido recalculado) e, consequentemente, ao contrário do prejuízo fiscal apurado pela contribuinte, foi verificado Lucro Real de R\$ 1.759.700,02. Assim, em vez de saldo negativo de Imposto de Renda, concluiu a DRF que o que existe é saldo de imposto a pagar, como demonstrado abaixo:

TABELA 03 - Recálculo do IRPJ de 31/12/2002 sobre o LucroReal Recalculado (AC 2002)			
Descrição		Valor (R\$)	
IMPOSTO	SOBRE O LUCRO REAL		
A Aliquota	de 15%	Ficha 12A/Linha 01	263.955,00
Adicional		Ficha 12A/Linha 03	151.970,00
(-) Imposto	de renda Retido na Fonte	(Ficha 12A/Linha 13)	17.854,54
(-) Imposto	de renda Mensal pago por Estimativa	(Ficha 12A/Linha 16)	215.809,62*
IMPOSTO	DE RENDA A PAGAR	(Ficha 12A/Linha 18)	182.260,84

*Estimativas adimplidas até o montante do crédito reconhecido (atualizado) no processo nº 10783.902077/2006-11.

4.21 Deste modo, conclui a decisão da DRF que não há crédito de saldo negativo de IRPJ para o exercício 2003 (AC 2002) e, portanto, compensação alguma passível de homologação, por absoluta inexistência de direito creditório líquido e certo.

5) Processo – 15578.000209/2007. Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.778/2008 e Despacho Decisório de fls. 68/74. Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 107.771,35. Primeira Dcomp transmitida em 15/08/2003 (fls. 01). Ciência da decisão em 06/08/2008 (fls. 75).

O pedido do crédito tributário foi deferido parcialmente e as compensações foram homologadas no limite do crédito reconhecido, conforme as seguintes fundamentações observadas no referido parecer:

5.1 O contribuinte, no exercício 2003 (AC 2002), tributou o IRPJ e a CSLL com base no lucro real anual com recolhimentos por estimativas mensais.

5.2 De acordo com as informações consignadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais do exercício 2003 (DIPJ/2003), o saldo negativo da CSLL apurado em 31/12/2002 foi determinado pelo adimplemento das estimativas mensais de CSLL apuradas nos meses de janeiro, março e abril de 2002.

5.3 Para aquele ano-calendário houve base negativa de CSLL, portanto não foi apurada CSLL a pagar, conforme DIPJ/2003.

5.4 Assim encontra-se demonstrado o Cálculo da CSLL na DIPJ/2003:

TABELA 01 -Cálculo da CSLL de 31/12/2002 informado na DIPJ/2003 (AC 2002)	
Cálculo da CSLL	Valor (R\$)
CSLL	(Ficha 17/Linha 36) 0,00
(-) CSLL mensal estimativa	(Ficha 17/Linha 38) 107.771,35
CSLL a pagar	(Ficha 17/Linha 42) -107.771,35

5.5 O parecer da DRF menciona que, em consulta às DCTF's dos 1º e 2º TRIM/2002, foi observado que as estimativas de janeiro, março e parte da estimativa de abril, nos valores respectivamente de R\$ 24.086,75, R\$ 36.415,87 e R\$ 29.538,70, foram adimplidas por compensação com crédito de saldo negativo de CSLL apurado em

31/12/2001. A outra parte da estimativa apurada em abril foi adimplida por pagamento. Ocorre que, para 2001 (AC), segundo informações prestadas pela própria contribuinte na DIPJ/2002, inexistiu apuração de saldo negativo (Ficha 17 da DIPJ/2002, às fls. 51).

5.6 Portanto, apenas parte da estimativa de abril, no valor de R\$ 17.730,03, devidamente confirmado no sistema SINAL, teria se configurado como estimativa adimplida.

5.7 Verificou-se, na documentação contábil apresentada pela contribuinte, que foram escriturados lançamentos que historicam as compensações das referidas estimativas, nas quais teria havido utilização do saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/1998, fl. 33.

5.8 Lembra a autoridade que as compensações entre tributos de mesma espécie eram procedidas pelo próprio contribuinte em sua contabilidade, ficando sujeitas a posterior exame pela autoridade tributária.

5.9 Observa ainda aquela autoridade que, em informação prestada pela contribuinte na ficha estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, ficha referente ao crédito utilizado na DCOMP nº 23983.77395.301203.1.7.033019, as estimativas de janeiro, março e parte da estimativa de abril teriam sido compensadas com saldo negativo do exercício 1999. A outra parte da Estimativa de abril, de igual forma, teria sido compensada com saldo negativo de CSLL do exercício 2001. Lembra aquela autoridade que esse saldo negativo foi constatado como inexistente no processo nº 10783.902075/2006-14.

5.10 Mais ainda, a contribuinte apresentou planilha informando que o crédito que utilizara para o adimplemento das estimativas apuradas de 01 e 03/2002 e parte da estimativa de 04/2002, seria relativo a saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/1998.

5.11 Assim, diante das divergências entre as informações prestadas nas DCTF's do 1º e 2º TRIM/2002 e na DCOMP nº 23983.77395.301203.1.7.033019 (Ficha estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores), a autoridade da DRF, no que toca ao crédito utilizado no adimplemento das estimativas de janeiro, março e parte da estimativa de abril de 2002, definiu o seguinte:

(a) para os valores referentes à integralidade das estimativas de janeiro, de março e de parte da estimativa de abril de 2002, foi utilizado pela contribuinte saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/1998 para adimpli-los por compensação, ressalvando que a escrituração contábil historicamente tais compensações e a DCOMP esclarece que a parcela da estimativa de 04/2002 foi adimplida com o crédito de CSLL apurado em 31/12/1998; e

(b) em referência à segunda parte da estimativa de abril de 2002, não adimplida com crédito de CSLL de 1998, nem por pagamento, segundo informação prestada na DCOMP nº 23983.77395.301203.1.7.033019, teria sido supostamente compensada com saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2001. Ocorre que tal crédito é inexistente, tal como demonstrado no âmbito do processo administrativo nº 10783.902075/2006-14.

5.12 Segue a autoridade fiscal entendendo que está patente o equívoco cometido nas informações apresentadas à SRF mediante DCTF.

5.13 Dessa forma, a autoridade da DRF considera que os valores das estimativas de janeiro, março e parte da estimativa de abril foram efetivamente compensadas com saldo negativo do exercício 1999, o que perfaz um montante de R\$ 68.651,46.

5.14 Foi igualmente levada em conta a outra parte da estimativa de abril, paga mediante DARF no valor de R\$ 17.730,03. Contudo, há uma parte restante da estimativa de abril, no valor de R\$ 21.389,86, que permaneceu sem adimplemento, isso porque o crédito eleito para sua compensação (saldo negativo apurado em 31/12/2001) foi dado como inexistente no processo nº 10783.902775/2006-14.

5.15 Assim, tem-se o montante de R\$ 86.381,49, a título de estimativas mensais de CSLL apuradas em 2002 e efetivamente adimplidas.

5.16 Segue a autoridade da DRF em sua análise, destacando que, nos autos do processo administrativo nº 10783.902074/2006-70, que cuidou da análise do saldo negativo de

IRPJ apurado em 31/12/2002, foram examinados valores informados na DIPJ/2003 que, quando em confronto com a escrita contábil apresentada, demonstraram inconsistências técnicas e jurídicas que resultaram na revisão do cálculo do Lucro Real. Cópia do Parecer SEORT/DRF/VIT nº 1.723/2008 às fls. 52/60.

5.17 Logo, segue a análise da DRF, em razão das glosas procedidas naqueles autos, a inclusão ao Lucro do Exercício dos valores considerados deduzidos indevidamente implica a adição de R\$ 1.782.930,82 ao Lucro do Exercício, o que resulta numa base de cálculo positiva de CSLL no montante de R\$ 739.236,90. Procedendo-se ao recálculo da CSLL apurada em 31/12/2002, tem-se:

TABELA 03 - Recalculo da CSLL 2003 (AC 2002)		
Descrição	Valor (R\$)	
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	(Linha 34 da Ficha 17)	693.261,11
CÁLCULO DA CSLL		
CSLL	(Linha 36 da Ficha 17)	62.393,49
(-) CSLL mensal paga por estimativa	(Linha 38 da Ficha 17)	86.381,49
(-) CSLL a pagar	(Linha 42 da Ficha 17)	- 23.987,99

5.18 Conclui a autoridade da DRF que, diante do exposto, o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2002 seria de somente R\$ 23.987,99, e não de R\$ 107.771,35, como declarado.

5.19 Procedeu-se, então: a) ao reconhecimento do direito creditório referente ao saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2002, no valor originário de R\$ 23.987,99; e à homologação das compensações declaradas nas DCOMP's trabalhadas, manualmente nestes autos, até o montante do crédito reconhecido.

Manifestações de inconformidade

A interessada manifestou sua inconformidade contra cada um dos mencionados despachos decisórios antes resumidos. Seguindo a sequência apresentada acima, apresentarei abaixo a síntese das alegações apresentadas em cada uma dessas manifestações.

A) Manifestação de inconformidade de fls. 86/93 nos autos do Processo – 10783.902076/2006-69, contra as conclusões do Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.725/2008 e Despacho Decisório de fls. 77/82. Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 98.622,31.

Alegações

1) que o valor de R\$ 1.281.049,64 é composto das seguintes rubricas, conforme planilha abaixo e documentos anexos:

Conta	Valor
Provisão de estoque	228.145,81
Gastos comerciais	1.000.000,00
Perda caução Fundap	84.791,43
Participação no resultado	24.142,05
PDD	-56.029,65
Total	1.281.049,64

2) [...];

3) [...];

4) [...];

5) que, com relação aos gastos comerciais de R\$ 1.000.000,00; perda caução Fundap de R\$ 84.791,43; e participação no resultado de R\$ 24.142,05, da análise das contas “Outros credores” e “Bancos”, onde foram efetuadas as baixas pelos pagamentos das provisões de bonificações, constata-se que as reversões realizadas no Lalur não estão amparadas pelas contabilizações realizadas em 1999;

- 6) que esses valores também não foram contabilizados na conta de despesa a título de bonificações;
- 7) que, desse modo, os pagamentos foram realizados, mas as baixas se deram diretamente na conta de passivo “outros credores”. Assim, como as despesas se efetivaram no exercício de 2000, e apesar de não haver o registro na conta de despesa a débito e na receita pela reversão da provisão, a exclusão feita no Lalur não gerou perda alguma ao Erário, uma vez que esta exclusão ajustou o resultado fiscal, compensando a falta de contabilização da despesa no exercício de 2000;
- 8) que o mesmo entendimento se aplica à participação no resultado realizada em 1999, no valor de R\$ 24.142,05, isso porque R\$ 11.261,25 foram constituídos e revertidos dentro do mesmo resultado;
- 9) que, diante disso tudo, não devem prosperar as conclusões das autoridades da DRF; e
- 10) que a manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade dos débitos confessados até a decisão final a ser proferida pela Receita Federal.

B) Manifestação de inconformidade de fls. 94/101 nos autos do Processo – 10783.902075/2006-14, contra as conclusões do Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.724/2008 e Despacho Decisório de fls. 83/89. Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 17.958,13.

Alegações

As alegações da interessada no processo 10783.902075/2006-14 são idênticas àquelas apresentadas no processo anterior, pois a matéria discutida em ambos (exclusão indevida do lucro líquido no ano-calendário de 2000) é a mesma, apenas se tratando, esse, de apuração de CSLL e, naquele, do IRPJ. Não repetirei aqui o já antes relatado.

C) Manifestação de inconformidade de fls. 92/100 nos autos do Processo – 10783.902077/2006-11, contra as conclusões do Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.722/2008 e Despacho Decisório de fls. 80/87. Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 331.426,67.

Alegações

- 1) que, no exercício de 2002, ano-calendário de 2001, além do recolhimento por estimativa, o contribuinte sofreu retenção do imposto na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras e resultados positivos em operações de swap;
- 2) que as estimativas compensadas foram declaradas em DCTF;
- 3) que é equivocada a conclusão de que teria se aproveitado dos valores integrais de IRRF informado pelas instituições financeiras, mas que teria deixado de oferecer à tributação os correspondentes rendimentos de aplicação;
- 4) que há saldo de IRRF no ano-calendário de 2000, que foi trazido para 2001;
- 5) que, segundo o registro contábil observado em planilha que traz anexa, há saldo de R\$ 1.175.158,51 na conta nº 76800.0001 (registro dos rendimentos de aplicação), e desses rendimentos foram gerados R\$ 118.499,87 de IRRF;
- 6) que, em virtude de essas retenções do IR não terem sido utilizadas para compensação com outros débitos do próprio ano-calendário de 2000, foram elas utilizadas em 2001;
- 7) que a receita correspondente foi oferecida à tributação em 2000, conforme se observa (documentos juntados) na Ficha 6A da DIPJ do ano-calendário de 2000, a qual aponta, na linha 24 (“outras receitas financeiras”), o total de R\$ 7.362,765,86, do qual faz parte, como demonstrado em planilha e na conta “7.6.8.0 – Outros produtos financeiros”, subconta “7.6.8.0.00001 – Rendimentos de aplicação RDB e CDB”, o valor de R\$ 1.175.158,51;
- 8) que, diante disso tudo, não devem prosperar as conclusões das autoridades da DRF; e
- 9) que a manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade dos débitos confessados até a decisão final a ser proferida pela Receita Federal.

D) Manifestação de inconformidade de fls. 196/208 nos autos do processo – 10783.902074/2006-70, contra o Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.723/2008 e Despacho Decisório de fls. 181/189. Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 307.019,68.

Alegações

- 1) que, no exercício de 2003, ano-calendário de 2002, além do recolhimento por estimativa, o contribuinte sofreu retenção do imposto na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras e resultados positivos em operações de *swap*;
- 2) que as estimativas compensadas foram declaradas em DCTF;
- 3) que – repetindo o argumento utilizado na manifestação anterior é equivocada a conclusão de que o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 seria de somente R\$ 206.040,21,
- 4) que é equivocada a conclusão de que teria se aproveitado dos valores integrais de IRRF informado pelas instituições financeiras, mas que teria deixado de oferecer à tributação os correspondentes rendimentos de aplicação;
- 5) que há saldo de IRRF no ano-calendário de 2000 que foi trazido para 2001;
- 6) que, segundo o registro contábil observado em planilha que traz anexa, há saldo de R\$ 1.175.158,51 na conta nº 76800.0001 (registro dos rendimentos de aplicação), e desses rendimentos foram gerados R\$ 118.499,87 de IRRF;
- 7) que, em virtude de essas retenções do IR não terem sido utilizadas para compensação com outros débitos ao do próprio ano-calendário de 2000, foram elas utilizadas em 2001;
- 8) que a receita correspondente foi oferecida à tributação em 2000, conforme se observa (documentos juntados) na Ficha 6A da DIPJ do ano-calendário de 2000, a qual aponta na linha 24 (“outras receitas financeiras”) o total de R\$ 7.362,765,86, do qual faz parte, como demonstrado em planilha e na conta “7.6.8.0 – Outros produtos financeiros”, subconta “7.6.8.0.00001 – Rendimentos de aplicação RDB e CDB”, o valor de R\$ 1.175.158,51;
- 9) que, feitas essas observações preliminares, as inconsistências observadas pela autoridade da DRF relativamente a esse processo são equivocadas;
- [...];
- 14) que, no que toca à parte da provisão para devedores duvidosos, é equivocado o procedimento da autoridade de adicionar o valor de R\$ 736.600,37 à base de cálculo do IRPJ, pois, como se pode observar nos documentos anexados, o valor total da provisão para créditos de liquidação duvidosa era de R\$ 1.141.854,52, ao passo que foram adicionados ao lucro somente R\$ 405.254,15;
- 15) que procedeu à reversão contábil de tal provisão, no valor de R\$ 880.752,10, sendo que o impacto de tal reversão no montante já oferecido à tributação foi de exatos R\$ 358.903,39; ou seja, ao se reverter contabilmente o montante de R\$ 880.752,10 da provisão para créditos de liquidação duvidosa, o montante de R\$ 405.254,15, que já havia sido oferecido à tributação, foi retificado, de modo a que dele se reduzissem R\$ 358.903,39;
- 16) que, desse modo, o montante a oferecer à tributação era de apenas R\$ 46.350,76;
- 17) que a glosa dos R\$ 736.600,37 simplesmente não levou em conta a reversão da provisão de R\$ 880.752,10;
- 18) que não se pode assim admitir que R\$ 736.600,37 sejam mais uma vez oferecidos à tributação;
- 19) que, no que toca à falta de comprovação das deduções a título de despesas financeiras diversas, essas se referem à concessão de bonificações a clientes;

20) que esses bônus concedidos a clientes são dedutíveis na forma do art. 299 do RIR, de 1999, e conforme a solução de consulta nº 162/2004, da 7ª RF, que cita;

21) que, diante disso tudo, não devem prosperar as conclusões das autoridades da DRF; e

22) que a manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade dos débitos confessados até a decisão final a ser proferida pela Receita Federal.

E) Manifestação de inconformidade de fls. 79/91 nos autos do processo 15578.000209/2007, contra o Parecer Seort/DRF/Vit nº 1.778/2008 e Despacho Decisório de fls. 68/74. Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 107.771,35.

Alegações

As alegações da interessada no processo 15578.000209/2007 são idênticas àquelas apresentadas no processo anterior, pois as matérias discutidas em ambos são as mesmas, apenas se tratando, esse, de apuração de CSLL e, aquele, do IRPJ. Não repetirei aqui o já antes relatado.

A Turma da DRJ julgou a manifestação de procedente em parte, cuja ementa encontra-se a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

PROVISÕES. DEDUTIBILIDADE. REVERSÃO DE PROVISÃO.

O montante das provisões não dedutíveis que tenha sido adicionado ao lucro líquido deverá ser excluído do lucro líquido do período em que se verificar a efetiva perda provisionada, ao mesmo tempo em que tal valor deverá ser lançado a crédito de receita do mesmo período da reversão.

PROVISÃO. DEVEDORES DUVIDOSOS.

Devem ser glosadas da apuração do lucro tributável as despesas com provisão para devedores duvidosos, caso seu valor não tenha sido adicionado ao lucro líquido do período.

[...].

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Devem ser glosadas da apuração do lucro real as despesas cuja dedutibilidade, para fins fiscais, não sejam comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Rest/Ress. Def. em Parte/Comp. Homolog. em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresenta recurso voluntário, com juntada de novos documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Fl. 15 do Acórdão n.º 1301-005.863 - 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.902076/2006-69

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais, portanto, dele conheço.

Como relatado, o presente feito tem por objeto diversos pedidos de reconhecimento de direito creditório, para fins de extinção, por compensação, de tributos administrados pela Receita Federal. Esses pedidos estão consignados neste e em processos apensos, conforme se vê abaixo:

Processo	Origem do crédito	Ano-calendário	Valor R\$
10783.902076/2006-69 (este processo)	Saldo negativo do IRPJ	2000	98.622,31
10783.902075/2006-14 (apenso)	Saldo negativo de CSLL	2000	17.958,13
10783.902077/2006-11 (apenso)	Saldo negativo do IRPJ	2001	331.426,67
10783.902074/2006-70 (apenso)	Saldo negativo do IRPJ	2002	307.019,68
15578.000209/2007-91 (apenso)	Saldo negativo de CSLL	2002	107.771,35

Da Proposta de Diligência Consignada em Sessão

Registre-se, que, em sessão, foi proposta a conversão do julgamento em diligência, com o fito de analisar as alterações efetuadas pela autoridade fiscal de glosar despesas consideradas indevidas.

Entendeu o Colegiado, em sua maioria, que não pode a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ/CSLL, a não ser que o faça tal revisão pela **única via** possível: **o lançamento**.

Logo, a diligência proposta se mostrou desnecessária.

**Saldo Negativo de IRPJ, ano-calendário 2000, no valor de R\$ 98.622,31 /
Saldo Negativo de CSLL, ano-calendário 2000, no valor de R\$ 17.958,13**

Na origem, a autoridade da DRF entendeu que na “Demonstração do Resultado” da DIPJ do ano-calendário de 2000, a “reversão dos saldos das provisões operacionais” (Ficha 6A/Linha 29, R\$ 3.721.787,66), quando em confronto com a “reversão do saldo das provisões não dedutíveis na demonstração do lucro real” (Ficha 9A/Linha 25, R\$ 5.002.837,30), consignaria valor inferior ao correto no montante de R\$ 1.281.049,64. Esta diferença (5.002.837,30 – 3.721.787,66), a título de “provisões não dedutíveis” não teria sido oferecida à tributação, porquanto foi excluída do Lucro Real sem ter transitado pela “Demonstração do Resultado do Exercício”. Em decorrência desse acréscimo ao lucro líquido do período, a interessada passaria a ter imposto a pagar no valor de R\$ 211.444,63 (fls. 80). Em decorrência, não foi reconhecido o crédito pleiteado e nem homologadas as compensações a ele vinculadas.

Insurgindo-se contra esta decisão, a Recorrente apresenta suas razões de defesa perante a DRJ competente. Analisando as razões de defesa, a DRF, reduziu para o glosado valor

de R\$ 1.281.049,64 para o montante de R\$ 1.052.903,83 (R\$ 1.281.049,64 - 228.145,81), entendendo justificado o valor de 228.145,81. Mesmo assim, concluiu, após o recálculo da base de cálculo do IRPJ/CSLL, inexistir saldo negativo do imposto passível de reconhecimento para fins de compensação, mantendo, nessa parte, a decisão da DRF.

Em recurso, contesta a Recorrente as glosas efetuadas, aduzindo que o valor de R\$ 1.281.049,64 compõe-se de 5 (cinco) diferentes rubricas, explora cada uma delas, e conclui que todas são dedutíveis.

CONTA	VALOR
Provisão de estoque	R\$ 228.145,81
Gastos comerciais	R\$ 1.000.000,00
Perda caução FUNDAP	R\$ 84.791,43
Participação no resultado	R\$ 24.142,05
PDD	(R\$ 56.029,65)
TOTAL	R\$ 1.281.049,64

Pois bem.

A lide foi gerada, neste tópico, pela iniciativa da autoridade fiscal de glosar despesas consideradas indevidas, fato este que repercutiu no cálculo do IRPJ/CSLL devido no período, e por conseguinte, no valor do saldo negativo apurado. Assim, através de seu procedimento, a fiscalização majorou a base de cálculo do IRPJ/CSLL devidos.

Porém, tal procedimento não ocorreu mediante lançamento tributário, vez que inexistem notícias nos autos de ter ocorrido lançamento para quaisquer diferenças apuradas. Entendo que não pode a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ/CSLL, a não ser que o faça tal revisão pela **única via** possível: **o lançamento**.

Ora, uma coisa é a verificação da **existência** dos **pagamentos ou outras formas de quitação efetuados anteriormente** e que justificam a restituição pela via da compensação. Outra coisa é a **revisão da própria apuração** do tributo devido à época. Ou seja, a revisão da própria apuração do saldo a restituir em nada se relaciona com o direito do fisco de averiguar a existência do pagamento ou quitação que justifica o saldo a restituir.

Portanto, qualquer revisão que implique em alteração de crédito tributário legalmente constituído pelo contribuinte só poderá ser feito por meio de veículo necessário e suficiente à revisão do referido crédito, no caso, só ocorrer **via lançamento de ofício**.

Assim, **deve ser cancelada a majoração feita na apuração do IRPJ/CSLL devido, do ano-calendário 2000.**

Por fim, no que atina ao SN/2000 CSLL, registre-se apenas que da análise da planilha de atualização do saldo negativo de 1998, apresentada pela contribuinte, fl. 32, o crédito de CSLL/1998, não corresponde ao informado na DIPJ/1999. No cálculo anual da CSLL, em 31/12/1998, para a dedução da CSLL apurada no ano, as estimativas mensais de CSLL dos meses de janeiro, março e agosto foram utilizadas como dedução da CSLL devida.

Para os referidos meses, segundo a DRF, foram confirmados no sistema SINAL (fl. 41) recolhimentos no montante de R\$ 86.088,98, sendo que parte da estimativa mensal de agosto, no valor de R\$ 9.570,72, foi compensada com saldo negativo de períodos anteriores (DIPJ/1999 e DIRPJ/1998 às fls. 46/74).

Malgrado não constar dados do adimplemento integral da estimativa de agosto de 1998 em DCTF (fls. 45 e 71), foi salientado que a contribuinte informou utilizar, na compensação, direito creditório referente ao saldo negativo de CSLL de 1997 (Planilha à fl. 32. Note-se que a data foi inserida equivocadamente).

Ocorre que, conforme autoridade da DRF, inexistiu saldo negativo de CSLL apurado em 1997 (31/12/1997), fl. 64. Assim, do valor total de estimativas adimplidas em 1998, apenas os valores confirmados pagos foram aceitos e utilizados para deduzir a CSLL anual apurada.

Saldo Negativo de IRPJ, ano-calendário 2001, no valor de R\$ 331.426,67

Neste ponto, a DRF reconheceu apenas parte do direito creditório pretendido. Sendo o referido saldo negativo formado apenas por retenções na fonte, e como foi constatado que apenas parcela das receitas relativas ao IRRF foi oferecido à tributação, deferiu-se parcialmente o pleito.

O contribuinte retorquiu alegando que há um saldo de IRRF do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 118.449,87, em virtude dessas retenções não terem sido utilizadas para compensação com outros débitos do próprio ano-calendário de 2000.

A DRF, por sua vez, ao analisar tal alegação, entendeu por rejeitá-la. Pontuou que os rendimentos de aplicação financeira auferidos ao longo do ano-calendário de 2001, ou seja, de competência de tal ano, e o IRRF a eles correspondentes, podem ser claramente observados pelos dados do próprio contribuinte trazidos em sua declaração (fls. 27) e nos informes de rendimentos declarados pelas fontes pagadoras (fls. 28 e ss). Em sua ótica, fica claro que o IRRF que o contribuinte leva à Ficha 12A de sua declaração, no valor de R\$ 331.436,75, é sim decorrentes de rendimentos auferidos somente em 2001, e não em 2000, como alega, pois tudo coincide: valores, períodos etc. Assim, prossegue, caso seja verídico que o contribuinte tivesse IRRF relativo a 2000 não completamente utilizado, nem levado a constituir o saldo negativo daquele ano, isso em nada se comunica com o saldo negativo de 2001, o qual, dado o prejuízo e a ausência de estimativa no ano-calendário de 2001, passou a constituir a integralidade do saldo negativo do período.

Pois bem.

Concordo com a decisão da DRJ, adotando, por conseguinte suas razões de decidir. Assim, acertada a decisão do referido *decisum* que, verificando, com relação às fontes denominadas BANCO BRADESCO S.A, CNPJ 60.746.948/0001 e BANCO ABN AMRO REAL S.A, CNPJ 39.624.465/0001-59, que parte do rendimento relativo à totalidade do IRRF do ano-calendário de 2001 não fora oferecida à tributação, admitiu como IRRF a servir para formar o saldo negativo do ano apenas 20% dos rendimentos efetivamente oferecidos relativos a essas fontes pagadoras.

Assim, **mantenho os termos da decisão recorrida.**

**Saldo Negativo de IRPJ, ano-calendário 2002, no valor de R\$ 307.019,68 /
Saldo Negativo de CSLL, ano-calendário 2002, no valor de R\$ 107.771,35**

Foram quatros as circunstâncias que motivaram o indeferimento do reconhecimento do direito creditório postulado, os quais podem ser assim titulados: i) *estimativa não integralmente adimplida por compensação*; ii) *sub-avaliação de estoque*; iii) *indedutibilidade de provisão de devedores duvidosos*; e iv) *despesas sem comprovação*.

Com referência à *estimativa não integralmente adimplida por compensação*, trata-se de saldo negativo apurado em 31/12/2001, reconhecido no valor de R\$ 206.040,21. Este valor é suficiente tão-somente para o adimplemento das estimativas mensais de IRPJ de janeiro, fevereiro e parte da de abril de 2002, conforme pontuado na decisão recorrida. A interessada repete os argumentos relativos à apuração do saldo negativo de 2001.

Assim, mantenho, nessa parte, a conclusão consignada na decisão recorrida.

No que pertine às rubricas *sub-avaliação de estoque*; *indedutibilidade de provisão de devedores duvidosos*; e *despesas sem comprovação*, a lide foi gerada, da forma em que ocorreu na análise do ano-calendário de 2000, não por divergências nos créditos apresentados pelo contribuinte, mas pela iniciativa da autoridade fiscal de glosar despesas consideradas indevidas, fato este que repercutiu no cálculo do IRPJ/CSLL devido no período, e por conseguinte, no valor do saldo negativo apurado.

Nessas circunstâncias, compreendo que não pode a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ/CSLL, a não ser que o faça tal revisão pela **única via** possível: **o lançamento**.

Ora, uma coisa é a verificação da **existência** dos **pagamentos ou outras formas de quitação efetuados anteriormente** e que justificam a restituição pela via da compensação. Outra coisa é a **revisão da própria apuração** do tributo devido à época do pagamento indevido ou a maior. Ou seja, a revisão da própria apuração do saldo a restituir em nada se relaciona com o direito do fisco de averiguar a existência do pagamento ou quitação que justifica o saldo a restituir.

Destaco apenas que, com relação ao direito creditório de CSLL, além das alterações que fez na apuração do ajuste do lucro líquido, a DRF entendeu que só foi comprovado como estimativa efetivamente adimplida em 2002 o valor de R\$ 86.381,49. Como esse ponto não foi contestado pela interessada, tratou a decisão recorrida como matéria não litigiosa, e, como consequência, reconheceu que se tornou aperfeiçoado administrativamente o entendimento exarado pela DRJ em tal ponto.

Assim, afasto a glosa das seguintes despesas: i) no valor de R\$ 812.195,67, a título de sub-avaliação de estoque; ii) no valor de R\$ 736.600,37, a título de provisão de devedores duvidosos; e no valor de R\$ 234.134,78, a título de despesas sem comprovação. Destaco, neste item, por outro lado, conforme já consignado na decisão recorrida, que só foi comprovado como estimativa efetivamente adimplida em 2002 o valor de R\$ 86.381,49

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para:

a) SN 2000, afastar a glosa, no valor de R\$ R\$ 1.281.049,64, na apuração do IRPJ/CSLL devido, do ano-calendário 2000;

b) SN 2001, manter a glosa efetuada pela DRJ;

c) SN 2002, afastar as glosas na apuração do IRPJ/CSLL devido: no valor de R\$ 812.195,67, a título de sub-avaliação de estoque; no valor de R\$ 736.600,37, a título de provisão de devedores duvidosos; no valor de R\$ 234.134,78, a título de despesas sem comprovação

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza