



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.900160/2011-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.567 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DCOMP. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. RECONHECIMENTO PARCIAL.

Reconhece-se o crédito de saldo negativo passível de compensação, quando o contribuinte demonstra que houve o oferecimento à tributação das receitas que deram origem às retenções utilizadas para compor o saldo negativo.

DCOMP. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Para que reste caracterizada a denúncia espontânea, o contribuinte precisa demonstrar que confessou o débito e que o pagamento ocorreu concomitantemente ou em momento anterior. Em se tratando de confissão de débito, desacompanhada de pagamento, trata-se de mero pagamento em atraso, incidindo a multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de diligência e, quanto ao mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer um crédito de saldo negativo do ano-calendário 2008 no valor original de R\$ 1.107.920,78 e, por homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

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

Relatório

Trata o presente de pedido de compensação, formulado em DCOMP (fls.03-13), de crédito de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2008, no valor original de R\$ 1.696.988,24, para compensar com débitos próprios.

O saldo negativo é formado por retenções na fonte e estimativas.

O Despacho Decisório de fls. 04 e seguintes indeferiu o pedido de compensação, pois apesar de confirmar parte da retenção e parte da estimativa, não foi suficiente para dar origem ao saldo negativo pleiteado, conforme quadro abaixo:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	6.377.447,88	5.066.267,82	0,00	0,00	0,00	11.443.715,70
CONFIRMADAS	0,00	4.556.875,02	5.043.957,78	0,00	0,00	0,00	9.600.832,80

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.696.988,24 Valor na DIPJ: R\$ 1.696.988,24

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 11.443.715,70

IRPJ devido: R\$ 9.746.727,46

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

A retenção na fonte foi reconhecida parcialmente, tendo em vista que a receita correspondente não foi integralmente oferecida à tributação e o pagamento da estimativa não foi suficiente para quitar o débito correspondente.

O Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, arguindo em síntese: 1) alteração da apuração do imposto de renda e necessidade de lançamento; 2) Tributação antecipada da receita financeira pelo regime de competência; e 3) pagamento da estimativa.

A Turma da DRJ julgou a **manifestação improcedente** por considerar possível a revisão do saldo negativo, não tendo havido lançamento de ofício; esclareceu que apenas 71,45% dos rendimentos referentes às retenções foram oferecidos à tributação e que não houve provas do oferecimento à tributação em exercícios anteriores, tendo sido apresentado meros demonstrativos extra contábeis; e, por fim, destaca que o pagamento da estimativa mensal foi validado parcialmente, em face da sua realização extemporânea e da incidência da multa moratória na quitação do débito.

Em **19/04/2018**, o contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ (Termo fl. 103) e em **21/05/2018**, interpôs **Recurso Voluntário** (Termo fl. 104), através do qual argui, em síntese:

- Necessidade de lançamento para alteração da base de cálculo do imposto de renda;
- Tributação antecipada das receitas financeiras em observância ao regime de competência nos termos do art. 373 do RIR/99;
- Necessidade de diligência para que fosse possível verificar suposta omissão de rendimentos alegada pela autoridade administrativa;
- Diante de suposta omissão de receita financeira, eventual diferença do imposto deveria ser apurada mediante lançamento;
- Questiona o valor das receitas financeiras utilizadas pela Autoridade Fiscal para fins de caracterizar a omissão. Alega que o documento de fl.71 comprova que a totalidade do rendimento bruto advindo das receitas financeiras (referentes ao IRRF) corresponde a R\$ 70.370.477,19 e não R\$ 89.732.819,20 como dispôs o Acórdão recorrido; por conseguinte, haveria a tributação de 91,11% das receitas ao invés de 71,45%;
- Requer diligência;
- Quanto ao pagamento da estimativa, argui aplicação da denúncia espontânea, o que afastaria a multa de mora;

Ao final, a Interessada requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecido integralmente o direito creditório da Recorrente e homologadas as compensações vinculadas ao saldo negativo do IRPJ apurado no exercício de 2008, alternativamente requer a realização de diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Possibilidade de Revisão do Saldo Negativo – Inexistência de lançamento

A Recorrente argui que houve alteração de base de cálculo do IRPJ sem que tivesse havido a lavratura do auto de infração. Argumenta que não há fundamento na legislação que limite ou mitigue o aproveitamento da fonte, nem mesmo do pagamento de estimativa.

Primeiramente, é preciso destacar que não houve cobrança de crédito tributário de IRPJ, logo prescindível o lançamento. Quanto à revisão do saldo negativo, trata-se tão somente de verificação de certeza e liquidez do direito creditório invocado. O art. 170 do CTN dispõe:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (grifei)

Sendo assim, mostra-se correto o procedimento para verificar a existência de saldo negativo do ano-calendário 2008, mormente no que diz respeito à confirmação dos pagamentos, das retenções na fonte e do oferecimento à tributação das receitas.

O fundamento jurídico para tal é o próprio artigo 170 do CTN, bem como os seguintes dispositivos legais: inciso III do §4º, do art. 2º da Lei nº 9.430/96 e art. 55 da Lei nº 7.450/85, c/c art. 943, §2º, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) que exigem a comprovação da retenção na fonte, bem como a computação da receita na apuração do lucro real, vide:

Lei 9.430/96

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. (Regulamento)

(...)

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

III -do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre **receitas computadas** na determinação do lucro real;

Lei 7450/85

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

RIR/99

Art.943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

(...)

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no §1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).(grifei)

Logo, não se trata de reapuração de base de cálculo do IRPJ, mas apenas de confirmação das informações prestadas pelo Contribuinte em suas declarações, sendo despendido lançamento de ofício. Inclusive tal verificação pode ser feita ainda que decorridos mais de 5 anos do ano-calendário de formação do saldo negativo. Nesse sentido, cito acórdão da CSRF n. 9101-004.257, de 09/07/2019:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, **vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.**

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação complementemente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. (grifei)

Desta feita, **em não se tratando de apuração de imposto a pagar, mas tão somente à verificação de certeza e liquidez do crédito tributário, não há que se falar em necessidade de lançamento tributário.**

Pela mesma razão não se exige lançamento tributário para verificar se as receitas financeiras foram oferecidas à tributação, pois trata de mera verificação das declarações e da contabilidade do contribuinte.

Do Oferecimento à Tributação das Receitas relativas à Retenção

Parte do imposto de renda retido na fonte não foi considerado para fins de composição do saldo negativo do período, após verificar que a receita correspondente não foi integralmente oferecida à tributação.

A Recorrente reitera o argumento de defesa despendido na manifestação, no sentido de que procedeu à tributação antecipada das receitas financeiras em observância ao regime de competência nos termos do art. 373 do RIR/99.

A DRJ não acolheu o argumento por ausência de prova acerca da tributação antecipada, tendo em vista que o único documento apresentado foi um demonstrativo extra contábil, que sequer se encontrava assinado pelo profissional responsável e cópia de uma ficha da DIPJ. Ressaltou que estando a Impugnante sujeito à apuração do imposto pelo lucro real, deveria apresentar a escrituração contábil e fiscal, também ressaltou que, em se tratando de pedido de compensação, o ônus da prova cabe ao contribuinte. Merece transcrição o seguinte trecho do acórdão recorrido:

Ocorre que os documentos às fls. 69 a 74, que o contribuinte apresentou para comprovar a suposta tributação dos rendimentos financeiros em anos anteriores, **são meros demonstrativos extra contábeis, referente ao ano-calendário de 2008, que sequer estão assinadas pelo profissional responsável pela sua elaboração e cópia da ficha 54 da DIPJ.**

(...)

Daí porque é imprescindível que venham aos autos as provas, notadamente contábeis, mesmo porque a contribuinte é pessoa jurídica sujeita ao regime do Lucro Real, para a qual a lei exige contabilidade regular.

Dentre outras provas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do Imposto de Renda a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, a Demonstração do Resultado do Exercício, a contabilização (oferecimento à tributação) das receitas que ensejaram as retenções, os Livros Diário e Razão, etc., e ainda os registros no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), tudo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo de IRPJ declarado.

Em seu recurso, a Interessada reitera os argumentos de que houve a tributação antecipada. Assim como a decisão de piso, também entendo que seria possível que tivesse havido a tributação em exercícios anteriores dada adoção de regime de competência, todavia, a Recorrente não traz nenhuma nova prova para comprovar o fato alegado.

Dessarte, no mesmo sentido da decisão de piso, o contribuinte não logrou êxito em comprovar que houve a tributação antecipada da receita financeira. Não foi realizado nenhum esforço nesta direção, uma vez que nenhum documento relativo à escrituração contábil e fiscal foi juntado aos autos.

Quanto à possibilidade de realização de diligência para apurar a tributação antecipada, entendo que esta prova incumbe ao contribuinte, nos termos do art. 373 do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo, incabível diligência para apurar fatos que deveriam ter sido provados pelo contribuinte no momento oportuno, qual seja, quando da apresentação do recurso.

Além disso, a Recorrente questiona o valor das receitas financeiras utilizadas pela Autoridade Fiscal para fins de caracterizar a omissão. Alega que o documento de fl.71 comprova que a totalidade do rendimento bruto advindo das receitas financeiras (referentes ao IRRF) corresponde a **R\$ 70.370.477,19** e não **R\$ 89.732.819,20** como dispôs o Acórdão recorrido; por conseguinte, haveria a tributação de 91,11% das receitas ao invés de 71,45%.

Neste ponto assiste razão à Recorrente.

A autoridade fiscal considerou como receita bruta o total dos rendimentos informados da DIRF no valor de R\$ R\$ 89.732.819,20. Todavia as receitas relacionadas às retenções utilizadas para compor o saldo negativo totalizavam apenas R\$ 70.370.477,19, conforme comprovante de retenção de fl. 71.

Ainda que a Recorrente tenha sofrido retenção de outras fontes pagadoras, e isto tenha constado na DIRF para o qual ela era beneficiária, o valor total da retenção informada em DCOMP foi de apenas R\$ 6.377.447,88, e a receita que deu origem a esta retenção totaliza R\$ 70.370.477,19. Ou seja, a Interessada provavelmente teve outras retenções na fonte, podendo se tratar de rendimentos com tributação exclusiva, mas não utilizou essas demais retenções para compor o saldo negativo.

Neste diapasão, a Recorrente ofereceu à tributação 91,1113% (com aproximação) da receita financeira correspondente aos impostos de renda retidos na fonte utilizados como antecipação do pagamento do imposto na formação do saldo negativo do período, conforme tabela abaixo:

(A) Rendimentos na DIPJ	64.116.751,57
(B) Rendimentos vinculados às retenções utilizadas para compor o saldo negativo	70.370.477,19
(A/B)%	91,1113%

Utilizando-se a mesma regra de proporcionalidade aplicada pela Autoridade Fiscal, deve ser considerado o valor de **R\$ 5.810.690,46** a título de retenção na fonte para fins de apuração de saldo negativo do ano-calendário 2008, **ao invés de R\$ 4.556.875,01**.

Portanto, **reconhece-se um valor adicional de retenção na fonte fins de formação do saldo negativo no valor de R\$ 1.253.815,45**.

Da Pagamento da Estimativa x Denúncia Espontânea

Quando da sua impugnação a Recorrente não havia entendido porque o pagamento da estimativa não havia sido considerado em sua integralidade. Após a decisão da DRJ constatou que parte do pagamento havia sido imputado à multa de mora, em face do pagamento ter sido realizado após o vencimento.

A Recorrente argui a aplicação da denúncia espontânea tendo em vista que realizou o pagamento espontaneamente, antes do início de qualquer procedimento fiscal.

Acerca da denúncia espontânea, dispôs o art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (grifei)

Para que se afaste a imposição de multa moratória, faz-se necessário que o contribuinte tenha confessado o débito e, concomitantemente, tenha realizado o pagamento. Diferentemente daquela situação em que o contribuinte declara o débito e, em momento posterior, realiza o pagamento. Neste segundo exemplo, não se configura a denúncia espontânea, que exige a confissão *acompanhada* de pagamento, tratando-se, portanto, de mero pagamento em atraso.

No caso em tela, a estimativa de abril/2008, com vencimento em 30/05/2008, foi paga em 26/06/2008 e foi alocada ao débito declarado em DCTF com imposição de multa moratória (fl. 14 do proc. n. 10865.0000074/2011-91). A princípio, trata-se de simplesmente de pagamento em atraso, e o contribuinte não faz prova de que o pagamento da estimativa ocorreu concomitante à confissão, ou antes mesmo de apresentar a DCTF, o que também é cabível para fins de se caracterizar a denúncia espontânea. Vide tela fl. 14:

Fisc. Eletr. - Analisar Valores - Pagamento - 12/01/2011 - COBAC520

Dados Pgt. Alocção

CNPJ 52.736.948/0001-58 Nome empresarial INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA UA 0911207

Pagamento

Nº Pgt.	Dt encerra PA	Dt encac	Dt vcto	Recelto	Vi des tribas / Vi Total	Saldo
4773626841	30/04/2008	26/06/2008	30/05/2008	2362	295.438,84	0,00
				2607	2.954,38	0,00
					298.393,22	0,00

Demonstrativo da utilização do(s) pagamento(s) em cada componente nas alocações

Tipo	Dt alocação	Vi util principal	Vi util multa	Vi util juros	Vi amortizado
C	25/10/2008	295.438,84	0,00	2.954,38	273.126,80

1 / 1

Tributo	PA	Recelto	Dt encerra PA	Dt vcto	Débito apurado	Nº processo
Débito IRPJ	01-04/2008	2362	30/04/2008	30/05/2008	295.438,84	

Recelto	Dt vcto	Valor	Vi vinculado na DCTF	Saldo
Pagamento 2362	30/05/2008	295.438,84	298.393,84	22.910,04

Pelo exposto, não se reconhece a denúncia espontânea em relação ao pagamento de estimativa de abril/2008, por ausência de prova de que o pagamento foi concomitante à confissão do débito, ou anterior a esta.

Sendo assim, considerando os valores de retenção adicionais reconhecidos (R\$ 1.253.815,45), totalizando retenções na fonte confirmadas no valor de R\$ 5.810.690,46, há de se reconhecer um valor de saldo negativo para o ano-calendário 2008 no valor de R\$ 1.107.920,78, conforme tabela abaixo:

A) IR devido	9.746.727,46
B) Pagamentos confirmados	5.043.957,78
C) retenções na fonte confirmadas	5.810.690,46
Saldo Negativo ((B+C) - A)	1.107.920,78

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, por rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, por DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer um crédito de saldo negativo do ano-calendário 2008 no valor original de R\$ 1.107.920,78 e, por homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite

Fl. 9 do Acórdão n.º 1301-005.567 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10865.900160/2011-03