



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.002842/99-87  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-006.616 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de julho de 2023  
**Recorrente** U.S.J. - ACUCAR E ALCOOL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1992, 1995, 1996, 1997, 1999

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRÓPRIO. DÉBITO DE TERCEIROS. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Os pedidos de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros não foram convertidos em Declaração de Compensação, não havendo previsão para se conhecer de manifestação de inconformidade no âmbito do PAF.

INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE AUTUAÇÕES CONTRA A EMPRESA. INEXISTÊNCIA DE CORRELAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente se pode obstar uma restituição em razão de uma autuação, em se tratando de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, caso o Auto de Infração utilize deduções de forma a diminuir o valor lançado. De outra forma, a autuação corre paralelamente ao pedido de restituição. O valor lançado e suas razões estarão sendo tratadas no processo relativo à autuação que alterou a base de cálculo.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1992, 1995, 1996, 1997, 1999

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO. CINCO ANOS. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a Autoridade Administrativa propor a não homologação de compensações, informadas em pedidos de compensação convertidos em DCOMP, após o prazo de cinco anos de seu protocolo, devendo prevalecer o constante da declaração de compensação, quando tiver sido ultrapassado esse prazo.

PROCESSO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR A REGULARIDADE DO CRÉDITO, DA BASE DE CÁLCULO E DAS AUTO-COMPENSAÇÕES. VERIFICAÇÃO A QUALQUER TEMPO. NÃO OCORRÊNCIA DE LANÇAMENTO OU

**COBRANÇA. LIMITE NO TOCANTE AO PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO DE DCOMP.**

Não há que se falar em decadência ou necessidade de lançamento para se averiguar a regularidade da base de cálculo do tributo ou de auto-compensações realizadas pelo sujeito passivo, no que se refere a pedido de restituição, podendo a autoridade administrativa fiscal apurar valores maiores do que os do sujeito passivo e reter os valores já pagos. Fica vedado, todavia, exigir valores excedentes, o que está sujeito ao lançamento de ofício e ao prazo decadencial previsto em lei. No tocante às declarações de compensação, a análise fica limitada ao prazo de cinco anos para a autoridade administrativa proceder à sua homologação.

**RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. RECEITA. OFERECIMENTO. ÔNUS DA PROVA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. AC 1994, 1995, 1996, 1997.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da certeza e liquidez do crédito junto à Fazenda Pública que pretende compensar com débitos tributários. Sendo parcial a comprovação do oferecimento da receita correspondente ao IRRF, glosa-se a parcela do valor deduzido cujo rendimento correspondente deixou de ser tributado. Não cabe, outrossim, confundir os saldos negativos da incorporada e da incorporadora, devendo ser analisados de forma independente, tanto no que se refere à receita quanto ao IRRF.

**ESTIMATIVAS. PAGAS OU COMPENSADAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO NECESSÁRIA.**

Devem ser consideradas como válidas as deduções de estimativas na apuração do saldo negativo de IRPJ cujo pagamento ou compensação forem efetivamente comprovadas.

**APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ADIÇÃO. GLOSA.**

Devem ser glosadas as exclusões efetivadas na apuração do lucro real, uma vez que não resta comprovado nos autos que houve a sua adição em momento anterior, conforme previsto na legislação.

**APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. EXCLUSÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ADIÇÃO. GLOSA.**

Devem ser glosadas as exclusões efetivadas na apuração do lucro real, uma vez que não resta comprovado nos autos que houve a sua adição em momento anterior, conforme previsto na legislação.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.**

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Itamar Artur Magalhães Alves Ruga** - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Severo Chaves, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Lucas Issa Halah, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 4 do Acórdão n.º 1401-006.616 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.002842/99-87

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Turma da DRJ/SPO (Acórdão 16-083.424, fls. 1.656 e ss.) que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

### Dos fatos

---

Trata-se o presente processo de Pedido de Restituição no valor total de R\$ 1.900.567,44, que a Recorrente pretendeu compensar:

- com débitos próprios (Processo n. 13807.004380/2004-50 – apenso) e

- com débitos de terceiros (Pedidos de Compensação de crédito com débitos de terceiros constantes dos Processos n.s 13887.000355/98-54, 13887.000356/98-17, 13.887.000358/98-42 e 13887.000357/98-80 - apensos).

O valor pleiteado refere-se a SNs de IRPJ e CSLL da recorrente (CNPJ n. 44.209.33/0001-34), bem como da empresa Cia Industrial e Agrícola São João, que foi por ela incorporada na data de 01/11/1997. Em ambos os casos, os referidos créditos foram apurados nos ACs 1992, 1995, 1996 e 1997.

O Despacho Decisório homologou apenas parcialmente os SNs de IRPJ da Incorporada com relação aos ACs de 1995 (R\$ 9.252,40), 1996 (R\$ 2.562,79) e 1997 (R\$ 32.334,43), perfazendo o valor total de R\$ 44.149,62.

Diante disso, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade para revisão dos valores não homologados, suscitando os seguintes pontos:

(i) não há que se falar em decadência do direito de pleitear a restituição com relação ao ano-calendário de 1992, posto que o prazo de cinco anos para pedir restituição (art. 168, inciso I c/c art. 165, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional – “CTN”), deve ser contado a partir da sua homologação expressa ou tácita (ano-calendário de 1991 –AC 1992), por se tratar de lançamento regulado pelo art. 150, do mesmo Código;

(ii) as compensações realizadas por meio dos Pedidos de Compensação protocolados ao longo do ano-calendário de 1999, com fundamento nos créditos tributários pleiteados no presente Pedido de Restituição, não podem mais ser objeto de revisão por parte das autoridades fiscais, uma vez que decaiu o direito à revisão das compensações realizadas (art. 170 do CTN, c/c art. 74 da Lei 9.430/96, alterado pela Lei n. 10.637/02 e posteriormente, Lei 10.833/03);

(iii) não pode ser indeferido o Pedido de Restituição em razão de Autos de Infração (“AIs”) lavrados, quando estes foram devidamente impugnados, sendo informada, inclusive, a existência de ações judiciais correlatas nas quais foram obtidas medidas suspensivas de exigibilidade do crédito tributário, cujos efeitos perduraram vigentes até o momento das respectivas Impugnações. Isso porque, caso confirmadas as autuações, a Recorrente, nos termos da Lei 9.430/1996, disporá do prazo de trinta dias para efetuar o recolhimento integral dos valores sob o risco de serem inscritos em Dívida Ativa da União (“DAU”). Por outro lado, caso julgados improcedentes os AIs, a Recorrente acabaria, por vias transversas, quitando indevidamente ao menos parte do valor das autuações (ACs 1995, 1996 e 1997);

(iv) não é cabível a constituição de créditos tributários, quando opera-se a da decadência com relação ao período, conforme previsto no §4º, do art. 150, do CTN. Por essa razão, há a impossibilidade de indicar como óbices para o deferimento da restituição pleiteada e compensações realizadas com débitos tributários não constituídos, supostos rendimentos não declarados ou autocompensações realizadas (ACs 1995, 1996 e 1997);

(v) há previsão legal para a correção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (“IRRF”) ano-calendário de 1996 pela Taxa SELIC, tendo em vista o disposto no art. 39, §4º, da Lei 9.250/95. No mais, foi informado que o argumento invocado na decisão de fls. 42 do MAJUR/97 faz menção ao art. 75 da Lei 9.430/96 que, por sua vez, faz referência à sua utilização da UFIR, a qual, a partir de 01/01/1997, passou a ser anual, sendo que sua aplicabilidade, conforme explicita o parágrafo único do referido artigo, é exclusiva para os créditos tributários da União objeto de parcelamento concedido até 31/12/94. Ou seja, referido dispositivo não tem qualquer aplicabilidade ao caso em tela (AC 1996);

(vi) requereu a realização de diligência, frente ao fato do litígio envolver essencialmente matéria fática a demandar comprovação exaustiva de todos os aspectos tratados nos autos;

(vii) foi contraditado, caso a caso, diversas glosas levadas a cabo pela autoridade prolatora do Despacho Decisório, relacionadas a exclusões quando da apuração do lucro real, sendo certo que a atuação do fisco nesse sentido, revela-se em apuração indireta de tributo (AC 1996 e 1997).

Foi dado parcial provimento à Manifestação de Inconformidade, reconhecendo-se os seguintes créditos, nos termos do Acórdão 16-083.424 - 4ª Turma da DRJ/SPO (e-fls. 1656 e ss., que Revisa Acórdão n.º 16-74.020, de 30/06/2016, e-fls 1570 e ss.) ora recorrido:

<b>Saldo Negativo IRPJ – INCORPORADORA – CNPJ n.º 44.209.336/0001-34</b>		
ANO-CALENDÁRIO	VALOR DO SALDO NEGATIVO	
	CONCEDIDO PELO DESPACHO DECISÓRIO	CONCEDIDO NO ACÓRDÃO DRJ
1992	R\$ 0,00	1.935,71 UFIR
1995	* R\$ 9.252,40	R\$ 0,00
1996	* R\$ 2.562,79	R\$ 0,00
1997	R\$ 0,00	R\$ 78.191,77

<b>Saldo Negativo CSLL – INCORPORADORA – CNPJ n.º 44.209.336/0001-34</b>		
ANO-CALENDÁRIO	VALOR DO SALDO NEGATIVO	
	CONCEDIDO PELO DESPACHO DECISÓRIO	CONCEDIDO NO ACÓRDÃO DRJ
1995	R\$ 0,00	R\$ 15.664,23
1996	R\$ 0,00	R\$ 0,00
1997	R\$ 0,00	R\$ 0,00

Saldo Negativo IRPJ – INCORPORADA – CNPJ n.º 44.209.328/0001-98		
ANO-CALENDÁRIO	VALOR DO SALDO NEGATIVO	
	CONCEDIDO PELO DESPACHO DECISÓRIO	CONCEDIDO NO ACÓRDÃO DRJ
1996	R\$ 0,00	R\$ 0,00
01.01 à 01.11.1997	* R\$ 32.334,43	R\$ 11,00

Saldo Negativo CSLL – INCORPORADA – CNPJ n.º 44.209.328/0001-98		
ANO-CALENDÁRIO	VALOR DO SALDO NEGATIVO	
	CONCEDIDO PELO DESPACHO DECISÓRIO	CONCEDIDO NO ACÓRDÃO DRJ
1996	R\$ 0,00	R\$ 0,00
01.01 à 01.11.1997	R\$ 0,00	R\$ 101.349,24

A 4ª Turma da DRJ São Paulo/SP acolheu parcialmente os argumentos apresentados pela Manifestante (ora Recorrente), remanescendo, sob a óptica da recorrente, os equívocos constantes do Despacho Decisório relativos aos tópicos acima elencados de numeração “iv”, “v”, “vi” e “vii”, consoante os seguintes pontos:

[em relação ao AC 1992 a DRJ aplicou a tese dos 5+5, afastando a decadência]

- nos processos de restituição e compensação o ônus probatório é do contribuinte, razão pela qual o pedido de diligência requerido e indeferido não é causa de nulidade da decisão, nem viola o princípio da verdade material. Ademais, o indeferimento também encontra fundamento no fato de que os quesitos ou motivos específicos para seu deferimento não foram apresentados;

- é assente a possibilidade da autoridade administrativa fiscal verificar questões relativas à higidez da base de cálculo do tributo, ao tratar de analisar um pedido de restituição e da compensação correlata sem a necessidade de efetuar lançamento de ofício;

- somente IRRF incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real é dedutível para fins de apuração do IRPJ a pagar ou a compensar. Quando se verifica que esse oferecimento à tributação não ocorreu, é dever da autoridade administrativa fiscal glosar a parcela correspondente;

- com relação ao ano-calendário de 1995:

*a) reconheceu a existência de saldo negativo de CSLL da Incorporadora no valor de R\$ 15.664,23 (valor petitionado de R\$ 25.626,61) e*

*b) não reconheceu qualquer saldo de IRRF (valor petitionado de R\$ 102.347,36) ou saldo negativo de IRPJ da Incorporadora ou Incorporada (valor petitionado de R\$ 150.273,29);*

- com relação ao ano-calendário de 1996, além do reconhecimento do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ da Incorporadora (R\$ 2.562,79):

*a) não reconheceu qualquer saldo de IRRF (valor petitionado de R\$ 671.630,57) e*

*b) não reconheceu a existência de saldo negativo de IRPJ e CSLL (valor petitionado de R\$ 171.175,43) da Incorporada ou Incorporadora;*

- com relação ao período compreendido entre 01/01/1997 e 01/11/1997, além do valor de saldo negativo de IRPJ da Incorporadora reconhecido no Despacho Decisório no valor de R\$ 32.334,43:

*a) reconheceu ainda R\$ 11,00 como pagamento indevido, bem como foi reconhecido saldo negativo de CSLL da Incorporada de R\$ 101.349,25 (valor total petitionado de R\$173.856,55),*

*b) não reconheceu qualquer valor ao IRRF (valor petitionado de R\$ 385.327,10, atualizado pela Taxa SELIC).*

***Do Relatório do Acórdão Recorrido (e-fls. 1.656, Acórdão 16-083.424 - 4ª Turma da DRJ/SPO - Revisa Acórdão nº 16-74.020, de 30 de junho de 2016 — fls. 1.570 e ss.)***

---

**RELATÓRIO DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA (DRJ/SPO)**

1. Em 30/06/2016, esta 4ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO proferiu o Acórdão nº 16-74.020 (fls. 1570/1622), considerando procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

1.1. Foi constatado e corrigido um erro no Quadro I, da conclusão do Voto do relator, resultante da não-inclusão da decisão em relação ao saldo negativo do IRPJ - SNIRPJ, ano-calendário de 1995, da incorporadora.

1.2. Relatório e Voto do acórdão anterior foram mantidos, exceto no que se refere ao Quadro I, da conclusão do voto do relator, no qual foi feita a retificação.

1.3. Eis o relatório, que faz parte dessa decisão, ora ratificado totalmente:

Trata o presente processo de pedido de restituição no valor total de R\$ 1.900.567,44, conforme planilhas de fls. 16, 23, 25, 70, 74 e 117 a 119, que a empresa pretendeu compensar com débitos próprios (pedidos de compensação de fls. 01/09, 163 a 167, 171, 175 a 177, 181 a 196, 199 e 201), Processo nº 13807.004380/2004-50 – apenso - e de terceiros (pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros) constantes das cópias dos Processos de parcelamento apensos (reconstituídos) nºs 13887.000355/98-54, 13887.000356/98-17, 13887.000358/98-42 e 13887.000357/98-80.

Houve deferimento parcial do valor solicitado – despacho decisório às fls. 976/986 – e, conseqüentemente, homologação parcial dos pedidos de compensação.

No despacho decisório, constatou-se, a partir das planilhas apresentadas pelo contribuinte e de questionamentos adicionais, que o valor de R\$1.900.567,44 referia-se a saldos negativos de IRPJ e CSLL da Interessada - CNPJ nº 44.209.336/0001-34 - e da empresa de CNPJ nº 44.209.328/0001-98 (incorporada em 01/11/1997), que teriam sido apurados nos anos-calendário de 1992, 1995, 1996 e 1997.

Os valores reconhecidos foram os seguintes:

CNPJ	Ano-calendário	Saldo Negativo	Valor reconhecido pela Autoridade Administrativa
44.209.336/0001-34 (Incorporadora)	1995	IRPJ	R\$9.252,40
44.209.336/0001-34 (Incorporadora)	1996	IRPJ	R\$2.562,79
44.209.328/0001-98 (Incorporada)	1997	IRPJ	R\$32.334,43

A Autoridade Administrativa trouxe, em linhas gerais, as seguintes razões para o deferimento parcial:

- (i) o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF compõe o saldo negativo do respectivo período de apuração, mas não é restituível de forma independente;*
- (ii) autos de infração lavrados contra a empresa;*
- (iii) utilização de parcelas dos saldos negativos objeto do pedido para quitar estimativas em períodos de apuração posteriores;*
- (iv) glosa no montante de IRRF informado na apuração do IRPJ a pagar (por ausência de retenção ou diferenças entre o valor constante dos informes de rendimentos comparados com os constantes do livro Razão ou/e, ainda, pelo não oferecimento das receitas correspondentes na apuração do resultado);*
- (v) glosa no valor das estimativas deduzidas na apuração do IRPJ a pagar;*
- (vi) indeferimento do saldo negativo relativo ao ano-calendário de 1992, em razão da ocorrência de decadência;*
- (vii) ter considerado a sua apuração de saldo negativo conjuntamente com o da sua incorporada, em momento anterior ao evento de incorporação;*
- (viii) impossibilidade de corrigir-se o IRRF no ano-calendário de 1996, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 75 da Lei n.º 9.430/96;*
- (ix) glosa no valor de exclusões do lucro real, por falta de comprovação e/ou não ter informado quando teria oferecido os respectivos rendimentos à tributação;*
- (x) utilização de informe de rendimento (fl. 371) do Banco Boa Vista por se tratar de IRRF pertencente à incorporadora com data anterior ao evento de incorporação (extrato à fl. 948).*

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade, com o encaminhamento dos autos para julgamento, conforme despacho de fls. 1346. Alegou-se, em síntese, o seguinte:

*- Não ocorreu a decadência do direito de pleitear restituição relativamente ao ano-calendário de 1992, posto que o prazo de cinco anos para pedir restituição (art. 168, inciso I, c/c art. 165, inciso I, ambos do CTN), em se tratando de lançamento regulado pelo art. 150, do CTN, deve ser contado a partir de sua homologação expressa ou tácita (Ano-calendário de 1992 - AC1992).*

*- As compensações realizadas por meio dos pedidos de compensação protocolados ao longo do ano-calendário de 1999 (doc. 02), com fundamento nos créditos tributários pleiteados no presente pedido de restituição, não podem mais ser objeto de revisão por parte das Autoridades Fiscais, uma vez que decaiu o direito à*

*revisão das compensações realizadas (art. 170 do CTN, c/c art 74, da Lei n.º 9430/96, alterado pela Lei n.º 10.637/02 e, posteriormente, Lei n.º 10.833/03).*

*- Não se pode pretender indeferir pedido de restituição em razão de Autos de Infração lavrados, devidamente impugnados, sendo informadas a existência de ações judiciais correlatas, nas quais foram obtidas medidas suspensivas de exigibilidade do crédito tributário que perdurariam até o momento da impugnação. Isso porque, caso confirmadas as autuações, a Manifestante, nos termos da Lei n.º 9.430/1996, disporá do prazo de trinta dias para efetuar o recolhimento integral dos valores, sob o risco de serem inscritos em Dívida Ativa da União. Por outro lado, caso julgados improcedentes os Autos de Infração, a Manifestante acabaria, por vias transversas, quitando ao menos parte do valor das autuações sem que este fosse devido (AC1995, AC1996 e AC1997).*

*- Não é cabível a constituição de créditos tributários, em razão da ocorrência de decadência, conforme previsto no art. 150, §4º, do CTN. Por essa razão, há a impossibilidade de indicar como óbices para o deferimento da restituição pleiteada e compensações realizadas com débitos tributários não constituídos, supostos rendimentos não declarados ou auto-compensações realizadas (AC1995, AC1996 e AC1997).*

*- Há a possibilidade de corrigir-se o IRRF no ano-calendário de 1996, tendo em vista o disposto no art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95. Ademais, argui que o fundamento invocado na decisão, fl. 42 do MAJUR/97, faz menção ao art. 75 da Lei n.º 9.430/96, que, por sua vez, faz referência à utilização da UFIR, a qual, a partir de 01/01/1997 passou a ser anual, sendo que sua aplicabilidade, conforme explícita o parágrafo único do referido artigo, é exclusiva para os crédito tributários da União objeto de parcelamento concedido até 31/12/94. Ou seja, referido dispositivo não tem qualquer aplicabilidade ao caso em tela (AC1996).*

*- Contradita, caso a caso, diversas glosas levadas a cabo pela Autoridade Prolocutora do Despacho Decisório, relacionadas a exclusões quando da apuração do Lucro Real (AC1996 e 1997).*

A Manifestante peticionou, outrossim, pela realização de diligência alegando que a matéria tratado nos autos seria de natureza eminentemente fática e que não teria sido possível realizar a demonstração e comprovação exaustiva de todos os aspectos relacionados ao presente pleito.

O processo foi encaminhado à DERAT/SPO/DIORT/EQUIR, conforme estabelecido no despacho de folha 1412, da 3ª Turma da DRJ/SPI: “com vistas à comprovação da efetividade dos saldos negativos de IRPJ e CSLL informados na DIRPJ relativa ao ano-calendário de 1994, uma vez que apenas pela consulta aos sistemas da SRF (fls. 1381 a 1395) não é possível formar convicção quanto à existência dos aludidos saldos negativos”.

No mesmo despacho, determinou-se que, após a ciência do contribuinte para manifestação da Interessada, os autos fossem encaminhados à ECRER, “para adoção das providências cabíveis em relação à 'reclamação contra aviso de cobrança', juntada às fls. 1336 a 1379, indevidamente tratada pelo sujeito passivo como impugnação, encaminhada a esta DRJ por intermédio do memorando de fl. 1335”.

Às folhas 1442/1443 (numeração digital), consta análise da DERAT/SPO/DIORT do solicitado.

Tendo tomado ciência do decidido pela DERAT/SPO, em 03/03/2011 (AR à fl. 1445), a Interessada, em manifestação protocolada em 14/03/2011 – segunda-feira – (fls. 1446/1447), diante da conclusão sobre a existência de saldos credores no AC 1994, requereu a procedência da manifestação interposta em 23/08/2005.

A Autoridade Administrativa Preparadora retornou os autos a esta Delegacia de Julgamento, informando – despacho de fl. 1488 -, no tocante à petição de fls. 1336/1397, que os débitos deste processo que foram transferidos para o processo 10880.725568/2011-93 (fls. 1448/1451) e dos apensos 13807.004380/04-50 e 10880.011146/01-65 estão declarados em DCTF e encontram-se cadastrados no SIEF “Em impugnação” (fls. 1452/1456). Ressaltou, ainda, que os débitos de IPI de competência julho a setembro de 1999 foram excluídos do PROFISC, conforme extrato de fls. 1446/1447, porque esses débitos pertencem ao CNPJ n.º 44.209.336/0035-83.

O processo foi redistribuído para este Julgador, que viu a necessidade de encaminhar os autos à repartição de Origem de forma a possibilitar o saneamento de certas questões, bem como eventual apreciação de petição constante do processo apenso de n.º 13887.000355/98-54. Isso se deu por meio do Despacho n.º 04 - 3ª Turma de Julgamento da DRJ/SP1 (vide fls. 1489/1494).

O Termo de Informação de fl. 1510/1511 respondeu ao despacho acima, esclarecendo os procedimentos relativos ao controle de débitos e créditos tratados nos autos, após o que os autos retornaram a esta DRJ para prosseguimento.

ESTE É O RELATÓRIO.

### ***Do Recurso Voluntário (e-fls. 1710 e ss.)***

---

As questões apresentadas na via recursal estão transcritas no voto as quais serão analisadas juntamente com as razões da decisão recorrida.

#### **IV – DOS PEDIDOS**

Ante o narrado, a Recorrente pugna a Vossas Senhorias:

(i) – seja acolhida a preliminar de DECADÊNCIA do direito da autoridade administrativa em efetuar a análise das auto-compensações e apurações de IRPJ e CSLL efetuadas pela Recorrente e atreladas aos Pedidos de Restituição e Compensação em exame, com relação aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, reconhecendo-se a integralidade dos créditos postulados;

(ii) subsidiariamente, caso assim não entenda, requer seja julgado TOTALMENTE PROVIDO o presente Recurso Voluntário, para que haja a reforma integral da r. decisão de primeira instância administrativa, reconhecendo-se integralmente os créditos apontados no Pedido de Restituição em epígrafe, homologando-se integralmente as compensações correlatas que foram efetuadas pela Recorrente.

(iii) todavia, caso entendam por insuficientes os argumentos e documentos acostados para o convencimento a respeito da existência do crédito, requer sejam os autos baixados à origem em diligência, a fim de que seja possível carrear nova documentação que seja capaz de comprovar a existência do crédito pleiteado e por conseguinte, sejam as compensações homologadas integralmente.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1401-006.616 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.002842/99-87

## Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Como relatado, apresento cada capítulo com as razões recursais para a posterior análise com o que foi decidido em primeira instância.

### Das Preliminares

---

#### **III.1.1 – NULIDADE DO V. ACÓRDÃO– NÃO ACOLHIMENTO DO PEDIDO DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**

Em preliminar alega a recorrente:

#### **Recurso Voluntário**

##### **III.1.1 – NULIDADE DO V. ACÓRDÃO– NÃO ACOLHIMENTO DO PEDIDO DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**

Conforme se infere dos autos, a Recorrente demonstrou amplamente que a questão posta em discussão, envolve eminentemente matéria fática, sendo imprescindível a apreciação de prova documental para comprovação da existência dos créditos de IRRF, e de estimativas de IRPJ e CSLL apontadas nos Pedidos de Restituição e compensações correspondentes, pagamentos estes que deram origem aos saldos negativos de IRPJ e CSLL solicitados.

Pois bem, apesar de ter anexado aos autos documentos que entende aptos a comprovar a legitimidade de seu direito creditório, é certo que, ao efetivamente analisar os valores, poderiam surgir dúvidas, como de fato surgiram, de modo que a demonstração e comprovação exaustiva de todos os aspectos relacionados ao presente feito passou a depender da realização de diligência, já requerida desde a apresentação da Manifestação de Inconformidade, com o objetivo de averiguar seus registros e documentos fiscais/contábeis, que seguramente comprovariam a existência dos créditos então pleiteados.

Ora, conforme se infere da narrativa acima, grande parte do direito creditório requerido não foi conhecido justamente alegando-se ausência de comprovação. De maneira contraditória, no mesmo Acórdão foi indeferido o pedido de novas diligências, vez que o ônus probatório seria do contribuinte, consoante análise conjunta do art. 373, CPC/2015 e art. 16 do Decreto 70.235/1972.

Entretanto, e com devido respeito, esse entendimento está equivocado. Isso porque a Recorrente não se eximiu do ônus da prova. Tanto isso é verdade que juntou uma quantidade considerável de documentos que dispunha e entendia suficiente para esclarecimento de todos os créditos postulados. Todavia, e dada a grande quantidade de informações e antiguidade dos créditos, já havia a percepção de que a autoridade administrativa poderia entender que seria necessária a complementação de documentos, motivo pelo qual o pedido de diligência foi formulado.

Por mais que nos casos de restituição e compensação o ônus de prova seja do contribuinte, não se pode olvidar que a verdade material é um dos princípios norteadores e que o indeferimento da diligência ante a frágil argumentação atinente ao dever probatório, revela-se em verdadeiro cerceamento de defesa, situação sabidamente condenável em nosso ordenamento jurídico.

Destaca-se, ainda, que o direito à produção de prova e realização de diligências é direito subjetivo do contribuinte, expressamente previsto no artigo 16, inciso IV do Decreto n. 70.235/723. Não se desconhece, inclusive, a previsão contida no art. 38 da Lei n. 9.784, de 1994, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

O direito à produção de prova complementar antes do julgamento atende ainda aos ditames constitucionais do contraditório e ampla defesa, aplicáveis também na esfera administrativa, como dispõe o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

[...]

A corroborar com a necessidade de baixa em diligência quando existentes documentos que arrimam o direito do contribuinte, como ocorre no caso em questão, em 06 de abril de 2017, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CSRF do CARF”) proferiu julgamento determinando a baixa do processo às instâncias ordinárias para fins de realização de diligência fiscal, baseado no entendimento de que “é possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999”, conforme ementa e trechos a seguir transcritos:

[...]

A necessidade de conversão do julgamento em diligência, como se vê, é imprescindível para que a fiscalização possa apurar a efetiva existência dos saldos negativos de IRPJ e CSLL informados pela Recorrente.

Ademais, no caso em questão, a realização de diligência, além de extremamente necessária ao deslinde da controvérsia, ou seja, para a efetiva comprovação da composição dos créditos informados, revela-se lícita, sem intuito protelatório e totalmente pertinente, de forma que, sem a qual, será impossível atingir a verdade.

Portanto, com fundamento no artigo 16, inciso IV do Decreto n. 70.235/72, requer a Recorrente que o julgamento do presente Recurso Voluntário seja convertido em diligência, sendo devolvidos os autos à Delegacia de origem para que, passo seguinte, seja a Recorrente intimada a apresentar novas provas a fim de melhor subsidiar suas alegações, notadamente a existência de saldo negativo suficiente para a compensação dos débitos em questão.

Nesse ponto, o voto condutor da decisão de 1ª Instância não merece qualquer reparo. Mantenho a decisão pelas suas próprias razões.

Não há vício na decisão de modo a justificar a sua nulidade.

**DRJ**

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. QUESITOS. NÃO FORMULAÇÃO. INDEFERIMENTO.**

A Manifestante requer a realização de diligência, frente ao fato do litígio envolver essencialmente matéria fática a demandar comprovação exaustiva de todos os aspectos tratados nos autos.

Cabe salientar que, em se tratando de julgamento de matéria atinente a restituição e compensação, cujo autor é o contribuinte, aplica-se o disposto no art. 373 do Novo Código de Processo Civil (CPC/2015), no art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF) e art. 170 do CTN:

*CPC/2015*

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

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

*§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.*

*§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.*

*§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:*

*I - recair sobre direito indisponível da parte;*

*II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.*

*§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.*

*PAF*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

Ou seja, da leitura das normas acima transcritas, chega-se à conclusão de que no caso de despacho decisório, em que é negado o direito à restituição e compensações vinculadas, o ônus probatório (art. 373 do CPC/2015 e 16 do PAF) é do contribuinte. Observe-se também que não foram formulados quesitos referentes aos exames desejados na diligência. Assim, deve ser negado o requerimento da Manifestante para que ela seja realizada.

### **III.1.2 – DA POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA MATÉRIA ATINENTE À COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO DE TERCEIROS — VIGÊNCIA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 21/97 À ÉPOCA DAS COMPENSAÇÕES REALIZADAS - OBRIGATORIEDADE DE CONFERIR AO CONTRIBUINTE O DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO**

A C. 4ª Turma da DRJ/São Paulo não conheceu da matéria atinente à compensação dos créditos com débitos de terceiros por entender que não teria competência para fazê-lo, pois:

(i) em razão do quanto disposto no art. 203, inciso I da Portaria MF n. 259 de 24/08/2001, não caberia às Delegacias de Julgamento da Receita Federal (“DRJs”) julgar manifestação de inconformidade apresentada contra negativa de pedido de compensação; e

(ii) o art. 17 da Lei 10.833/2003, deu nova redação ao art. 74 da Lei n. 9.430/96, no sentido de que, a partir de 2003, as DRJs passaram a ter competência para apreciar os casos de manifestação de inconformidade contra decisão que não homologue a compensação somente de débitos próprios, nada discorrendo sobre créditos de terceiros a quem os pretensos créditos estariam sendo cedidos.

Ora, em que pese a Recorrente tenha conhecimento do acima exposto, à época das compensações realizadas, certo é que estava em vigência a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (“INS/SRF”) de n. 21/1997, que dispunha sobre a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições federais. Referido ato normativo autorizava expressamente a compensação com débitos de outro contribuinte, a saber:

*COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE UM CONTRIBUINTE COM DÉBITO DE OUTRO*

*(REVOGADO(A) PELO(A) INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 41, DE 07 DE ABRIL DE 2000)*

***Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.***

*(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

*§ 1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

*§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

*§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

*§ 4º Na hipótese do § 2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o § 2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

*§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

*§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)*

Diante do exposto, existindo permissivo normativo à época da realização dos pedidos de compensação com débitos de terceiros, não pode ser aplicada de forma retroativa o entendimento superveniente concernente à limitação de atuação das DRJs para julgamento apenas das manifestações de inconformidade que discorram sobre débitos próprios, ignorando-se ou sequer conhecendo dos pedidos concernentes a créditos de terceiros, ante frágil alegação de não existir, atualmente, previsão legal para tanto.

Trata-se de preciosismo gramatical que cerceia o direito de defesa do contribuinte, indo de encontro com o quanto preconizado pelo devido processo legal. Diz-se isso, pois, se à época dos Pedidos de Compensação apresentados pela Recorrente era permitida a realização e utilização de créditos de terceiros, não se encontra justificativa para o não

acolhimento da Manifestação de Inconformidade protocolada nestes autos, ante a alegação de que houve edição de lei posterior, limitando a atuação das DRJs no que concerne à análise das manifestações de inconformidade de débitos próprios, sobretudo com relação ao período em que tal modalidade de extinção do crédito tributário era permitida.

Diante do exposto, requer-se a reforma do v. acórdão para que sejam apreciados os pedidos de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros, em especial porque, quando da realização das compensações, havia previsão normativa para fazê-las.

É pacífica a jurisprudência na CSRF no sentido de que os pedidos de compensação de créditos de um contribuinte, com débitos de outro, não foram convertidos em declaração de compensação com a edição das alterações trazidas ao art. 74, da Lei n.º 9.430/96 pela Lei n.º 10.637/2002 (cf. Acórdãos nos. 9101-005.377, 9101-004.188, 9101-004.271 e 9101-004.310 e 9101-004.518).

No entanto, no caso de indeferimento do pleito, não teria direito o sujeito passivo de impugnar a decisão, por meio da manifestação de inconformidade?

Entendo que não, seria mesmo o caso do não conhecimento.

A questão foi muito bem abordada pelo julgador de origem:

**DRJ**

#### **DOS PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO DE TERCEIROS. NÃO CONHECIMENTO**

Primeiramente, quanto à competência desta instância julgadora em conhecer e julgar pedidos de compensação de débitos de terceiros, importa ressaltar que, segundo Portaria MF n.º 259, de 24/08/2001, não cabia às Delegacias de Julgamento da Receita Federal (DRJ) julgar manifestação de inconformidade apresentada contra negativa de pedido de compensação. Seu artigo 203, inciso I, assim definia:

*“Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:*

*I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspectores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF;”*

O artigo 17 da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003, deu nova redação ao artigo 74 da Lei n.º 9.430/96. Abaixo, reproduze-se excerto deste artigo:

*“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

(...)

§ 7º Não homologada a compensação, a Autoridade Administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação." (Grifei).

Então, a partir de 2003, as DRJ passaram a ter competência para apreciar os casos de manifestação de inconformidade contra decisão que não homologue a compensação com débitos próprios, conforme dicção da norma supra transcrita.

Os Pedidos de Compensação com débito próprio foram convertidos em DCOMP (§ 4º). No entanto, o mesmo não ocorreu com os pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros, uma vez que o caput do artigo 74 em questão só trata de compensação de crédito com "débitos próprios". Logo, esses pedidos não foram convertidos em DCOMP e, portanto, não cabe sua apreciação na forma prevista no Decreto 70.235/1972, com as posteriores alterações, pois não é aplicável a esses casos o § 9º.

Observe-se que antes da referida Medida Provisória, havia um expediente administrativo, no âmbito da SRF, denominado "manifestação de inconformidade" e disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.

Aquela Instrução Normativa, no seu art. 35, assim dispôs:

"Art.35. É facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contado da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou de ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do ato que não homologou a compensação de débito lançado de ofício ou confessado, apresentar manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento de seu direito creditório.

§ 1º Da decisão que julgar a manifestação de inconformidade do sujeito passivo caberá a interposição de recurso voluntário, no prazo de trinta dias, contado da data de sua ciência.

§ 2º A manifestação de inconformidade e o recurso a que se referem o caput e o § 1º reger-se-ão pelo disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores.

*§ 3º O disposto no caput não se aplica às hipóteses de lançamento de ofício de que trata o art. 23.”(Grifei).*

Como visto, aquele expediente era dirigido ao sujeito passivo detentor do crédito e visava tão somente atacar o não reconhecimento de seu direito creditório, não contemplando, portanto, reclamações de terceiros, a quem os pretensos créditos estariam sendo cedidos.

As normas legais que dispunham sobre essa forma de extinção do crédito tributário não previram a contestação da não homologação de compensação com crédito não pertencente ao próprio contribuinte no âmbito das DRJ e o novo ordenamento, conforme acima demonstrado, não determinou que esses pedidos de compensação com débitos de terceiros seriam tidos como declaração de compensação.

Por essas razões, no tocante ao pedido de compensação de débito de terceiros, não se pode, em sede de julgamento administrativo a ser realizado pelas DRJ, conhecer desta matéria.

Há que se salientar, por fim, que o regramento geral do Processo Administrativo Federal é a Lei n.º 9.784/99. O seu art. 69 assim dispõe:

*Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.*

Ou seja, o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF – específico - só se aplica aos casos expressamente previstos na legislação, sendo que as demais situações são abarcadas pela Lei geral.

Assim, não conheço da manifestação no que se refere aos pedidos de compensação de crédito da empresa com débito de terceiros.

Como bem expôs o julgador de origem, o regime jurídico atual se refere a débitos próprios. A compensação com débitos de terceiros deve ser analisada na Unidade Local.

Ressalto que havendo crédito suficiente, estes poderão ser considerados na imputação de pagamento com os débitos de terceiros, se atendidos os requisitos legais vigentes à época. Análise esta a ser proferida pela Unidade Local.

No que toca ao mérito, adianto que, com a devida vênia, será adotado neste voto as razões expostas pelo julgador de origem, o qual analisou percucientemente todas as questões levantadas na defesa exordial, as quais foram reiteradas com breves comentários na via recursal. Desse modo, cabe a aplicação do art. 57, § 3º do RICARF.

### ***Do Mérito***

---

#### **III.2.1 – DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE ANALISAR A REGULARIDADE DO CRÉDITO MEDIANTE REANÁLISE INDIRETA DA APURAÇÃO DO TRIBUTO**

Seguem as razões expostas pela recorrente:

#### ***RV***

A 4ª. Turma da DRJ/São Paulo exarou entendimento no sentido de que não há que se falar em decadência ou necessidade de lançamento para se averiguar a regularidade da base de cálculo do tributo ou de auto-compensações realizadas pelo sujeito passivo, no que se refere a pedido de restituição. Entendeu ainda que pode a autoridade

administrativa fiscal apurar valores maiores do que os do sujeito passivo e reter os valores já pagos, ficando vedado, todavia, exigir os valores excedentes, o que está sujeito ao lançamento de ofício e ao prazo decadencial previsto em lei. No tocante às declarações de compensação, a análise fica limitada ao prazo de cinco anos para a autoridade administrativa proceder à sua análise, sob pena de homologação tácita.

No mesmo sentido, não compreendendo o ponto suscitado pela Recorrente, asseverou que, sendo o IRPJ e a CSLL tributos sujeitos a lançamento por homologação, deduz-se que as antecipações pagas – a pretexto de estimativas mensais (IRPJ e CSLL) - são exigíveis até o limite do montante devido, apurado no final do período. Com vistas ao reconhecimento ou não do direito creditório, há que se comparar o valor pago com o valor devido, o que se traduz na análise de pedidos de restituição (art. 165, CTN) ou de declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte (Art. 170 do CTN e do artigo 74, da Lei 9.430/96), nos termos da legislação vigente.

Arguiu ainda que, quando da análise da compensação declarada ou do pedido de restituição, muitas vezes a autoridade fiscal precisa verificar os elementos da obrigação tributária, incluídas a base de cálculo e a alíquota, não havendo restrições no CTN a esse tipo de investigação, de forma que haveria a possibilidade da autoridade administrativa fiscal de tratar o pedido de restituição e compensações correlatas sem a necessidade de se efetuar o lançamento de ofício.

De fato, a jurisprudência deste Conselho tem demonstrado que, nos casos de restituição não há um prazo definido para análise do crédito e sua origem, mas sendo a análise em decorrência de um pedido de compensação que o acompanha, ou ainda de autocompensações realizadas, bem como sabendo-se que há um prazo na legislação para a análise deste último pedido (cinco anos), não se pode concluir de maneira diversa, senão de que o prazo para homologação acaba por estabelecer, na situação em tela, igualmente um prazo para análise do próprio Pedido de Restituição formulado pela Recorrente. É o que se verifica do v. Acórdão n. 10323.571 do CARF:

*SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitando apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. (Acórdão CC n. 10323.571, de 18/09/2008)*

Sendo assim, mesmo que a autoridade fiscal estivesse correta quanto aos motivos arguidos para as glosas perpetradas, o que se admite apenas a título argumentativo, nesse momento já não seria possível indicar como óbices para o deferimento do Pedido de Restituição pleiteado e Pedidos de Compensações realizados, débitos tributários não constituídos, supostos rendimentos não declarados ou autocompensações não apreciadas, haja vista ter-se operado a decadência do direito à revisão dos valores informados ao Fisco, recolhimentos, auto-compensações realizadas em relação a períodos anteriores a agosto de 2000, consoante determina o art. 150, §4º, do CTN.

Resta evidente a tentativa do Fisco em utilizar-se do Pedido de Restituição e compensações correspondentes, realizadas pela Recorrente, para fazer uma reapuração indireta dos seus tributos (IRPJ e CSLL), quando sabidamente não mais detém o direito de fazê-lo, ante o transcurso do prazo de decadência. Aliás, foi esse o entendimento exarado por este C. Conselho, conforme se infere da ementa abaixo transcrita:

*Ano-calendário: 1995*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*Como regra geral, a caducidade para análise dos pedidos de compensação é definida pelo prazo quinquenal de homologação, tendo como termo inicial a data do pedido. Entretanto, em se tratando de saldo negativo do IRPJ e da CSLL, excetuando-se as grandezas que atuam diretamente sobre o imposto ou contribuição*

*devidos e.g. estimativas e IRRF e os valores com repercussão em diversos períodos saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL as alterações na base de cálculo que demandariam em tese lançamento de ofício submetem-se ao prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. (Recurso Voluntário n.º 13811.001684/97-98, 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária CRAF, Relator: Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, julgado em 5 de abril de 2016)*

Ora, não pode a Administração fundar o indeferimento dos Pedidos de Restituição e Compensação apresentados em eventuais omissões da Recorrente, ou querer questionar exclusões da base de cálculo, uma vez que se operou a decadência do direito da autoridade administrativa constituir qualquer crédito tributário ou, sob outra ótica, alterar as bases de cálculo do IRPJ e CSLL, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal, conforme estabelecido pelo CTN:

[...]

Dessa forma, e ao contrário da argumentação do Acórdão recorrido, é evidente que o direito à constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, em razão de eventuais diferenças, no caso de tributos sujeitos à homologação, extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, independentemente de estar atrelado ou não a um pedido de restituição e/ou compensação. Ou seja, além de não poder efetuar os lançamentos e glosas que porventura entende que seriam devidos, em razão da decadência, os créditos constantes das respectivas declarações, igualmente não podem ser revisados, por uma questão absolutamente lógica.

Como se sabe, a decadência é a perda do direito objetivo, não cabendo mais à autoridade questionar a existência (ou não) dos valores que eventualmente não foram lançados no tempo certo (dentro do prazo de cinco anos). Evidente, portanto, que os valores apontados nas declarações (se para crédito ou débito) não podem ser revisados. Aliás, não se pode olvidar que a atividade fiscalizatória é atividade administrativa vinculada, podendo tão somente ater-se ao que lhe é permitido em lei. Nesse compasso, não se verifica na legislação hodierna permissivo legal para que a autoridade fiscalizadora analise períodos já abarcados pela decadência e, a despeito de não efetuar eventuais lançamentos e glosas que entendesse devidos, possa alterar os resultados apontados pelo contribuinte, reduzindo ou anulando os créditos por ele declarados.

A bem da verdade, a decadência tem como fundamento impedir que os efeitos de determinada relação jurídica se prolonguem no tempo indefinidamente, a fim de resguardar o contribuinte de lançamentos extemporâneos, preservando, com isso, a estabilidade e previsibilidade necessárias para que se desenvolvam as relações entre Estado e o particular.

Ora, o ato de recalcular as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da Recorrente nada mais é do que ato tendente à constituição do crédito tributário (ratificação ou não do lançamento por homologação). Convém esclarecer, por oportuno, que são tributos sujeitos a lançamento por homologação em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento da exação sem o prévio exame da autoridade administrativa. Tal entendimento já foi pacificado no âmbito deste CARF, conforme se verifica a partir das decisões a seguir transcritas:

[...]

Ora, sendo o IRPJ e a CSLL tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme entendimento da doutrina e da jurisprudência administrativa, parece claro que a r. autoridade fiscal somente poderia indicar como óbices à restituição/compensação, débitos já constituídos, quer por declaração do contribuinte, quer por lançamento de ofício, ou débitos não constituídos posteriores a agosto de 2000, já que o período anterior foi abarcado pela decadência.

Não se está a discutir, nesse tópico, a possibilidade da autoridade fiscal verificar a liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarado pelo contribuinte, desde que o faça tempestivamente, ou seja, dentro do prazo decadencial para tanto, sob pena de violar também, o princípio da segurança jurídica.

Ora, da mesma forma que é vedado ao contribuinte pretender repetir indébito após o prazo decadencial de 05 (cinco) anos da data do pagamento, igualmente, não pode a autoridade administrativa fiscal, reduzir um crédito existente se já decorreu igualmente o mesmo prazo para que apurasse a existência (ou não) do referido crédito informado pelo contribuinte.

Diante do exposto, claro está que os saldos negativos e IRPJ e CSLL não reconhecidos no presente processo com relação aos exercícios de 1995, 1996 e 1997 em decorrência de reanálise e reapuração das respectivas bases de cálculo deverão ser homologados tacitamente, tendo em vista, ter-se operado a decadência do direito da autoridade administrativa reanalisar as bases de cálculo sobre as quais incidiram o IRPJ e CSLL, apurando-se um saldo negativo dos referidos tributos. Ou seja, acolhendo-se esse argumento, e é isso que se espera, o Despacho Decisório e o Acórdão recorrido devem ser **integralmente reformados para acolher totalmente o Pedido de Restituição e Pedidos de Compensação formulados inicialmente pela Recorrente, cancelando-se por completo os débitos que foram constituídos nestes autos.**

Dessa forma, mesmo que o acórdão estivesse correto quando à não tributação de parte das receitas de aplicação financeira ou a ausência de recolhimento de autocompensação de parte das estimativas declaradas, o que se admite apenas por hipótese, já teria se expirado o prazo previsto na legislação tributária para a constituição de débitos relacionados aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, de modo que ainda assim subsistiria em sua integralidade o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

Todavia, caso V. Sas não entendam pela decadência do direito da autoridade administrativa analisar a constituição dos débitos tributários relacionados aos anos calendários em exame, o que culminaria na homologação de todos os Pedidos de Compensação, cumpre demonstrar que remanescem ainda outras razões e argumentos que no reconhecimento da integralidade do crédito pleiteado

Cumprido destacar que o Colegiado de origem apreciou essa questão reconhecendo inclusive homologação tácita de alguns pedidos de compensação convertidos em DCOMPs, conforme capítulos transcritos abaixo:

**DRJ**

#### **HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE DE PRONUNCIAMENTO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DEPOIS DE CINCO ANOS DE SEU PROTOCOLO.**

A Manifestante peticiona pela homologação “tácita” dos débitos constantes dos Pedidos de Compensação protocolados ao longo do ano-calendário de 1999 (doc. 02 - fls. 1049/1056 - numeração digital), pois teria se expirado o prazo de cinco anos para a Autoridade Administrativa se pronunciar contrariamente às compensações neles informadas.

Observe-se que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa converteram-se em Declarações de Compensação, desde seu protocolo, para fins do art. 74 da Lei nº 9.430/96, conforme previsto no parágrafo quarto desse artigo, que instituiu a atual sistemática de compensação por meio de Declaração de Compensação, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§ 2º da norma). Nesse contexto, a Autoridade Administrativa tem prazo de cinco anos para homologar a compensação constante das DCOMPs. Em não sendo objeto de homologação nesse

prazo, prevalece a compensação declarada pelo contribuinte (art. 74, §§ 2º, 4º e 5º, da Lei nº 9.430/1996).

Não se incluem NA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA do art. 74 os pedidos de compensação de créditos com débitos de terceiros, que não se converteram em Declaração de Compensação. O caput dessa norma traz literalmente que o sujeito passivo que apurar crédito "...poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios...". Não pairam dúvidas, portanto, a respeito da inadequação de fazer constar no demonstrativo de fls. 1049/1056 - numeração digital, débitos de outras empresas (débitos de terceiros).

Portanto, os Pedidos de Compensação convertidos em DCOMPs protocolados anteriormente a **22/07/2000**, não poderiam ter sido objeto de verificação pela Autoridade Administrativa, prevalecendo o nelas informado, pois a Manifestante tomou ciência do despacho decisório de não homologação em 22/07/2005 (AR às fls. 990 - numeração digital). **Nessa situação se encontram todas as DCOMPS protocoladas antes de 22/07/2000, que atualmente constam deste processo, e que foram objeto de homologação tácita:**

Data Pedido	Data do Protocolo	Situação	Folha Digital
08/04/99	14/04/99	Homologada Tacitamente	1073 ou 0166
08/04/99	14/04/99	Homologada Tacitamente	1074 ou 0165
04/05/99	17/05/99	Homologada Tacitamente	1076 ou 0167
24/05/99	27/05/99	Homologada Tacitamente	1079
21/06/99	29/06/99	Homologada Tacitamente	1082 ou 0178
21/06/99	29/06/99	Homologada Tacitamente	0179

Logo, deve ser desconsiderado o despacho decisório no que se refere a essas DCOMPs do presente processo, prevalecendo as compensações ali consignadas.

**PROCESSO DE RESTITUIÇÃO E OU COMPENSAÇÃO. DA POSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR A REGULARIDADE DO CRÉDITO, DA BASE DE CÁLCULO E DAS AUTO-COMPENSAÇÕES. VERIFICAÇÃO A QUALQUER TEMPO. NÃO OCORRÊNCIA DE LANÇAMENTO OU COBRANÇA. LIMITE NO TOCANTE AO PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO DE DCOMP.**

A Manifestante reclama do fato da Autoridade ter procedido a verificações na base de cálculo do tributo, entendendo que isso seria verdadeira constituição do crédito tributário, o que não seria possível diante da ocorrência da decadência, conforme previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN. Por essa razão, haveria a impossibilidade de indicar como óbices para o deferimento da restituição pleiteada e compensações realizadas débitos tributários não constituídos, supostos rendimentos não declarados ou auto-compensações realizadas (AC1995, AC1996 e AC1997).

Veja-se que o art. 150 do CTN trata de regramento atinente a lançamento por homologação, sendo que seu parágrafo quarto trata do prazo para que a Autoridade Administrativa Fiscal possa homologar a atividade exercida pelo contribuinte.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O §1º combinado com o 4º§ designa o prazo para que a autoridade administrativa fiscal homologar o pagamento é de cinco anos, contados da data do pagamento.

Vê-se que o lançamento por homologação é uma construção do legislador que estabelece o dever de antecipação do pagamento do tributo, independentemente do lançamento tributário pela autoridade administrativa.

O pagamento do IRPJ e da CSLL, por sua vez, quer por meio de retenções na fonte ou de compensações, quer por meio de recolhimentos em Documento de Arrecadação (Darf), é exigido do devedor independentemente de prévia manifestação do sujeito ativo, *ex vi* dos arts. 2º a 6º, 25 e 26 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Em outras palavras, o sujeito passivo, dispondo dos elementos necessários à apuração do crédito tributário, efetua o cálculo e antecipa o correspondente pagamento. Configuram as aludidas figuras impositivas, pois, tributos sujeitos a lançamento por homologação.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ressona nesse sentido, a exemplo da ementa do julgado proferido no REsp nº 617.867 – SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJ de 29/11/2004, verbis:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO RECURSO ESPECIAL REEXAME DE MATÉRIA DE FATO IMPOSSIBILIDADE REQUISITOS DA CDA SÚMULA 07/STJ TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*LANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA NA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

(...)

*3. Nas hipóteses de lançamento por homologação a individualização do dever tributário— obrigação e crédito, prescinde de ato administrativo de individualização da norma abstrata e geral, essencial nas demais modalidades de tributos. Ex surge a partir do fato gerador do tributo, não só a obrigação de declarar e quantificar o tributo, mas também a obrigação de pagá-lo. Diante destas considerações, a escorreita exegese conduz à conclusão de que, não exigindo o sistema constitucional que a pretensão tributária trilhe o caminho do lançamento, mostra-se perfeitamente viável o nascimento do crédito tributário sem ato de lançamento. (grifou-se)*

(...)

Nessa linha de pensamento, Roque Antônio Carrazza aduz o seguinte:

*(...) estes tributos [sujeitos a lançamento por homologação] prescindem da celebração do ato administrativo do lançamento para se tornarem exigíveis. Neles, o próprio sujeito passivo – pelo menos em circunstâncias normais – realiza as operações necessárias e suficientes à formalização do crédito tributário. Nesses casos, a autoridade fazendária apenas confere a regularidade formal dos cálculos e recolhimentos, o que faz por meio da homologação, ato administrativo distinto que não se confunde com o lançamento tributário.*

(...)

*Isso obviamente não impede que a lei atribua (como de fato atribui) à Fazenda Pública um instrumento idôneo para reafirmar a exigibilidade do tributo, quando vem a saber que, apesar da ocorrência do fato impositivo (e, assim, do conseqüente nascimento de seus direitos e pretensões), ele, no momento oportuno, não foi recolhido, ou foi recolhido a menos, pelo devedor. Este instrumento idôneo outro não é senão o auto de infração 'lato sensu'. (grifo nosso)*

Da conjunção dessas premissas, deduz-se que as antecipações pagas – a pretexto de estimativas mensais de IRPJ ou CSLL – são exigíveis até o limite do montante devido apurado no final do período. Tal exigibilidade, frise-se, resulta tão somente da ocorrência do fato gerador correspondente, sendo desnecessário o ato administrativo de lançamento, pois atestada a existência de pagamento antecipado pelo sujeito passivo.

Com vistas ao reconhecimento ou não do direito creditório, há que se comparar o valor pago com o valor devido, o que se traduz na análise de pedidos de restituição (art. 165, CTN) ou de declarações de compensação apresentados pelo contribuinte (art. 170 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996), nos termos da legislação vigente.

Tem-se que, quando da análise da compensação declarada ou do pedido de restituição, muitas vezes a autoridade fiscal precisa verificar os elementos da obrigação tributária, incluídas a base de cálculo e a alíquota, não havendo restrições no CTN a esse tipo de investigação.

É, pois assente, a possibilidade da Autoridade Administrativa Fiscal verificar questões relativas à higidez da base de cálculo do tributo, ao tratar de analisar um pedido de restituição e da compensação correlata, sem a necessidade de se efetuar lançamento de ofício.

No caso de pedido de restituição, não há prazo para fazê-lo. No caso de Declaração de Compensação o prazo limite se dá não pelo crédito mas pela impossibilidade de se cobrar o débito, em razão do fato da ocorrência da homologação tácita. Assim, em havendo pedido de restituição, cumulado com DCOMP, poder-se-á se for o caso, analisar questões atinentes à base de cálculo, a qualquer tempo. Cabe à peticionante manter em boa guarda os documentos relativos ao pedido, nos termos do art. 264 do RIR/99:

#### *Seção IV*

##### *Conservação de Livros e Comprovantes*

*Art.264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

§1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Deve ser invocada a supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário. Nesse passo, abaixo trechos de ementas de acórdãos que postulam o entendimento abraçado nesse voto:

**VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO.**

*A verificação da base deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.*

**SALDO NEGATIVO DE CSLL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.**

*Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Logo, não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.*

(Acórdão DRJ Campinas nº 0525.963, de 16.06.2009)

**SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.** O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. (Acórdão CC nº 10323.571, de 18.09.2008)

**SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.**

*Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.*

**VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.**

*A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão CC nº 10323.579, de 18.09.2008)*

Destarte, considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho decisório, desde que essa alteração implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado, há pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL.

Entende-se que a natureza jurídica do despacho decisório expedido em face de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ, ou de declaração de compensação lastreada nesse tipo de crédito, na hipótese em que a dimensão do indébito postulado é reduzida em virtude de alterações promovidas na base de cálculo do tributo e/ou sua alíquota, não é, em momento algum, a de tornar exigível a parcela já paga mediante antecipações, mas que excedeu o que fora declarado pelo sujeito passivo. Isto porque não há razão para tornar exigível uma parcela já paga de tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo em vista que sua exigibilidade já nasce com a ocorrência do fato imponible.

Trata-se, portanto, de ato em que a Administração verifica qual parcela das antecipações promovidas pelo sujeito passivo extrapola o valor devido, sendo passível de restituição ou compensação, nos termos do art. 165 do CTN, e, por dedução, qual parcela da atividade a seu cargo deste – de levantamento e pagamento de tributo – deve ser homologada.

Defender a tese da indispensabilidade do lançamento de ofício para fins de redução ou anulação do crédito informado, por ocasião da apuração do indébito tributário, seria admitir o “lançamento de valor pago”. Não é concebível, entretanto, que haja interesse processual de se “lançar valor pago”, quando o tributo é sujeito ao lançamento por homologação de que trata o art. 150 do CTN.

Vale reforçar que essa inferência é válida no contexto em que a alteração da base de cálculo e/ou alíquota aplicável enseja a redução ou anulação do saldo negativo de IRPJ ou CSLL, hipótese diversa daquela em que a Administração pretende exigir tributo que extrapole o conjunto de antecipações realizadas pelo sujeito passivo por meio do recolhimento de estimativas.

Neste último caso, em que a alteração da base de cálculo ou da alíquota enseja a apuração de valor devido superior ao que foi declarado, não havendo pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL (quer por recolhimentos em Darf, retenções ou compensações destinados à quitação de estimativas) em valor suficiente para cobrir esse montante maior, faz-se necessário efetuar o lançamento de ofício da diferença.

No caso de não reconhecimento total ou parcial de direito creditório, veiculado por despacho decisório, garante-se ao sujeito passivo o direito de manifestar sua inconformidade sob o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 1972, *ex vi* do disposto no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996:

*§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)*

*§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)*

*§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.*

*(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

No âmbito da manifestação de inconformidade, pode o postulante discutir a imputação da prática de infração à legislação tributária, sem prejuízo do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Assim, não importa se o procedimento de verificação do indébito se dá dentro ou fora do prazo decadencial de que trata do art. 150, § 4º, do CTN; a alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável pode se efetuar mediante despacho decisório, desde que essa modificação implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo, respeitado o prazo para homologação da compensação estipulado no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

(...)

*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

Quando, entretanto, a Administração pretender exigir tributo que extrapole o conjunto de antecipações realizadas pelo sujeito passivo, fazendo-se necessário constituir um crédito tributário superior ao que havia sido declarado, e o período correspondente à infração apurada já tiver sido atingido pela decadência ao tempo dessa análise (art. 150, § 4º, do CTN), é possível negar a restituição ou não homologar a compensação mediante despacho decisório, mas sem efetuar o lançamento de ofício.

*Art. 150. (...)*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

A negativa da restituição ou a não homologação da compensação em razão de se apurarem créditos em montante inferior ao que foi pleiteado pelo sujeito passivo independe do lançamento de ofício. Fundamenta-se no fato de a Administração Tributária não poder deferir um crédito que sabe não ser líquido e certo, premissa estabelecida pela letra do próprio art. 170 do CTN:

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

Neste sentido, a RFB, por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 24 de julho de 2006, analisou a possibilidade de se reduzir o IRPF a restituir pleiteado, e assim dispôs:

*18. Ressalte-se, portanto, que a análise da restituição pleiteada mediante declaração de IRPF é imprescindível, independentemente do transcurso do prazo de decadência do direito de lançar da Fazenda Pública, vez que caso a autoridade*

*administrativa conclua por um Imposto a Restituir a menor do que o valor pleiteado, não haverá lançamento ou constituição de crédito tributário, mas apenas deferimento de parte da restituição solicitada pelo contribuinte.*

*(destaque da transcrição)*

Cabe registrar, ainda, que o sujeito passivo não ficará prejudicado no seu direito ao contraditório e à ampla defesa quando do procedimento não resultar um lançamento de ofício, mas apenas o despacho decisório indeferindo o crédito no todo ou em parte por ter sido identificada uma infração à legislação tributária. Isso porque, por ocasião da manifestação de inconformidade, o sujeito passivo poderá discutir essa imputação de ter praticado a infração.

Diante de tais injunções, infere-se que o “despacho decisório” é instrumento suficiente para veicular decisão acerca da valoração de um indébito fiscal, mesmo quando isso pressuponha alterações na base de cálculo de um tributo e/ou em sua alíquota, das quais decorra a redução do crédito pleiteado, até o limite de sua anulação. Nesse sentido, convém reproduzir novamente excerto do Acórdão DRJ Campinas nº 05.25.963:

*Por conseguinte, o lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ e da CSLL, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, pelo que ficaria afastada qualquer verificação no âmbito da análise das declarações de compensação apresentadas. (grifou-se)*

Resta, pois analisar eventuais alegações e provas porventura trazidas pela Manifestante no sentido de afastar acusações e glosas resultantes de verificações feitas pela Autoridade Fiscal no que se refere à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, caso a caso.

Pelo exposto, não assiste razão à recorrente.

### **III.2.2 – DO IRRF - DA ILEGALIDADE DA SUA DESCONSIDERAÇÃO DO IRRF PARA FINS DE APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO IRPJ – SUPOSTA IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO FISCAL QUE NÃO ALTEROU A COMPROVAÇÃO DA SUA EXISTÊNCIA – APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - VEDAÇÃO AO ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO ESTADO**

Aduz a recorrente:

No v. Acórdão proferido foi externado o entendimento no sentido de que apenas as retenções a título provisório podem ser deduzidas na apuração do IRPJ devido (mensalmente, trimestralmente ou na declaração de ajuste anual), de modo que podem ser deduzidos na apuração do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, somente o IRRF incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real e dedutível para fins de apuração do saldo de IRPJ a pagar ou a compensar. Ou seja, se for verificado que o oferecimento à tributação não ocorreu, seria dever da autoridade fiscal glosar a parcela correspondente, já que no seu entender, se a empresa não contabilizou o IRRF é sinal que a receita correlata não foi contabilizada.

Outrossim, informou a decisão recorrida que o IRRF da empresa deve ser utilizado como dedução na apuração do valor do IRPJ da própria pessoa jurídica, não sendo comunicável nem para outro período de apuração, nem para outra pessoa jurídica, sendo essas as condições para sua utilização.

Com o devido respeito, a Recorrente não pode concordar com tal entendimento, tendo em vista que a comprovação da retenção que compõe o saldo negativo de IRPJ pode se dar de diversas formas. Explica-se melhor.

Em primeiro lugar, pelo que se depreende do v. Acórdão, as verificações realizadas pela autoridade fiscal e ratificadas pelos i. julgadores da 4ª Turma DRJ/São Paulo limitaram-se a verificar se existia ou não a indicação da respectiva receita na escrita contábil e na DIPJ.

Quanto à comprovação da retenção, o CARF já firmou seu entendimento no sentido de que, embora o contribuinte não tenha registrado as receitas, por um lapso na obrigação acessória, pode comprovar a existência do crédito por outros meios, sobretudo, se for demonstrado que não houve qualquer prejuízo ao Erário:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano calendário: 1995, 1996, 1997*

*SALDO NEGATIVO. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.*

*A prova da retenção de imposto de renda na fonte pode ser realizada mediante outras provas documentais que não sejam os comprovantes de rendimentos a serem fornecidos pelas fontes pagadoras, pois o contribuinte não pode ser penalizado por omissão de terceiros. (Acórdão 1402002.186 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - CARF)*

Verifica-se, pelos princípios e normas que regem o processo e a atividade administrativa, o direito e dever do agente público, bem como do próprio administrado em perseguir a verdade material, que condiz na necessidade de busca da real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária.

Em tais condições, **supostas divergências de retenções de IRRF indicadas pela Recorrente na composição do crédito informado na DIPJ, deverá ser sanada pela análise de documentos complementares** (como, por exemplo, Notas Fiscais, Lançamentos Contábeis, demonstrativos de IRRF, dentre outros), não havendo que se falar em forte indício de omissão de receitas, mas sim de equívoco cometido na escrituração que não causou qualquer prejuízo ao Erário

Isso porque a Administração Tributária está adstrita à busca pela verdade material. Tal princípio impõe ao Fisco que busque a realidade fática em detrimento da representação formal, ou seja, há o dever da fiscalização de investigar as operações realizadas pelo contribuinte, bem como buscar a verdade material dos fatos ocorridos na realidade.

O princípio da verdade material é elemento norteador do processo administrativo tributário, que acaba por definir alguns limites aos poderes de cognição da Administração Pública como órgão julgador, e, por certo, um dos principais limites impostos é a prevalência do maior interesse no alcance da verdade material em detrimento da verdade meramente formal que norteia o processo civil brasileiro, pois tais princípios decorrem do direito de ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, todos assegurados constitucionalmente (art. 5º, LIV, CF/88).

[...]

Com efeito, oportuno destacar que qualquer percepção incorreta que não se coadune com a realidade e com os fatos é passível de verificação pela autoridade fiscal e, por assim ser, deve ser reconhecida, sob pena de se tornar válido e reconhecido aquilo que é falso. Tudo isso reforça também a necessidade de acolhimento da nulidade do v. Acórdão recorrido, tal como demonstrando anteriormente.

Dessa forma e, em homenagem ao princípio da verdade material que norteia a condução e o desfecho do processo administrativo tributário, tendo sido cabalmente demonstrado através dos documentos encartados ao presente processo, deve-se afastar qualquer dúvida quanto aos valores do IRRF informados pela Recorrente e comprovados ou passíveis de comprovação por outros meios nestes autos, não restando margem a atitude outra senão a verificação da verdade dos fatos, que denotam a necessidade de homologação dos Pedidos de Compensação realizados no presente caso.

Ora, Julgadores, não é demais lembrar que, em atendimento ao princípio da verdade material, a autoridade administrativa, para formar sua convicção sobre o acerto de determinada exigência tributária, deve antes de tudo apegar-se, essencialmente, aos elementos de prova apresentados ou possíveis de assim o serem, de modo que, a partir deles exerça seu juízo de valor, para o fim de não se pautar em falsa aparência.

Tanto é assim que não é outra a função do processo administrativo tributário senão a busca da verdade dos fatos tributários envolvidos na contenda. A esse respeito, nas palavras de Alberto Xavier, “*o processo administrativo de impugnação tem por fim a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários; nele, os particulares intervêm na produção das provas no exercício de um direito de audiência*”

Nesse sentido, percebe-se que o entendimento acerca da verdade material acima posto, está em sintonia com o texto legal do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN11, que dispõe expressamente que a autoridade administrativa possui o dever legal (“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória”) de realizar a formalização do lançamento de ofício sempre se comprometendo com a obtenção da verdade real (“verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente”), devendo, portanto, buscar e demonstrar os elementos de fato envolvidos na construção do fato gerador, afastando-se de presunções e de conclusões formalistas.

Dessa forma e, em conformidade com o referido princípio basilar do processo administrativo fiscal, é dever do agente público buscar a real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária, desapegando-se de um formalismo exacerbado em desfavor do contribuinte.

[...]

Concluindo, apuradas as retenções do IRRF, mediante pagamentos realizados em favor do contribuinte, no caso da Recorrente, nasce o direito subjetivo de apropriar-se de tais valores para composição de sua base de cálculo negativa (caso exista), o que nada mais é do que um efeito inexorável das relações jurídicas, sob pena de enriquecimento ilícito do respectivo ente tributante.

No presente caso, a Recorrente juntou aos autos toda a documentação comprobatória de existência dos recolhimentos retidos na fonte, portanto, ainda que tenha apurado a contrapartida (receita) nas obrigações acessórias com algum equívoco, certo é que os valores foram comprovadamente oferecidos à tributação, portanto, inexistindo qualquer prejuízo ao Erário. Informa-se, ainda, que as provas documentais que dão o suporte à existência dos créditos de IRRF serão mais detalhadamente trabalhadas nos tópicos individuais atinentes a cada ano-calendário e os respectivos créditos pleiteados.

Essa questão também foi enfrentada pelo Colegiado de origem de forma muito objetiva:

**DRJ**

***O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO. DEDUÇÃO DO IRPJ APURADO NO PERÍODO DE APURAÇÃO EM QUE FOI***

**RETIDO. OBRIGATORIEDADE DO OFERECIMENTO DA RECEITA CORRESPONDENTE NA APURAÇÃO DO IRPJ. NÃO ESCRITURAÇÃO DO IRRF. IRREGULARIDADE QUE SUJEITA A GLOSA DO VALOR NÃO CONTABILIZADA (FORTE INDÍCIO DE NÃO TRIBUTAÇÃO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE MERO ERRO MATERIAL, QUE NÃO TENHA OCASIONADO DANO AO ERÁRIO).**

Inicialmente, é necessário estabelecer que o Imposto de Renda pode ser retido na fonte de forma definitiva (retenção exclusiva na fonte) ou a título provisório, podendo ser deduzido na apuração do IRPJ devido, mensalmente (quando do levantamento das estimativas), trimestralmente ou na declaração de ajuste anual.

Podem ser deduzidos na apuração do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado as seguintes parcelas (redação vigente até o advento da Lei nº 12.973, de 2014)

*Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo 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 §§1ºe2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32,34e35 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.*

*(Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32,34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência))*

*§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.*

*§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.*

*§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.*

*§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:*

*I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;*

*II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*

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

*IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.*

Ou seja, somente o IRRF incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real é dedutível para fins de apuração do saldo de IRPJ a pagar ou a compensar.

Quando se verifica que esse oferecimento tributação não ocorreu é dever da Autoridade Administrativa Fiscal glosar a parcela correspondente.

Se as empresa não contabilizou o IRRF (conta de ativo) é sinal de que a receita correlata também não foi contabilizada, pois o lançamento contábil completo seria, exemplificadamente (a uma alíquota de 10%):

<i>IRRF</i>	<i>10</i>
<i>BANCOS</i>	<i>90</i>
<i>a RECEITA DE SERVIÇOS</i>	<i>100</i>

Correta a glosa nesses casos, cabendo à Manifestante proceder à prova da tributação efetiva dos valores glosados, demonstrando o ocorrido, o que será analisado mais à frente.

Outrossim, o IRRF da empresa deve ser utilizado como dedução na apuração do valor do IRPJ da própria pessoa jurídica, não sendo comunicável, nem para outro período de apuração, nem para outra pessoa jurídica. Essas são condições para sua utilização.

Nego provimento do recurso neste ponto.

### **III.3 – DOS CRÉDITOS GERADOS NO AC 1995**

#### **III.3.1 – IRRF DA INCORPORADORA**

Alega a recorrente:

##### ***RV - III.3.1 – IRRF DA INCORPORADORA***

Com relação ao ano-calendário de 1995 da empresa Incorporadora (Recorrente), a 4ª Turma DRJ São Paulo/SP entendeu por bem desconsiderar o valor de IRRF peticionado, alegando que este não seria restituível per se, de modo que o correto seria apurar o saldo negativo efetivo não levando o valor de IRRF em consideração.

Entretanto, pelo fato de que foi constatada falta de escrituração de pequena parte do IRRF contido nos informes de rendimentos apresentados, entendeu por bem ignorar todo o IRRF e excluí-lo da apuração anual.

Ora, restou amplamente demonstrado pela documentação acostada aos autos, que os valores de IRRF foram recolhidos, inexistindo qualquer prejuízo ao Erário. Tanto é verdade que todo o cálculo que embasou a apuração do saldo negativo a priori foi tido por correto e a conclusão da autoridade fiscal foi a de que, **todo o valor pleiteado deveria ser restituído**. Entretanto, não o foi, por meros equívocos cometidos na escrituração.

Trata-se de clara tentativa de enriquecer ilicitamente o Erário, sobretudo porque foi comprovado e ratificado pela autoridade fiscal a existência do crédito. Ora, não considerar a existência do crédito por mera ausência de correspondência na escrituração (o que será demonstrado adiante que sequer ocorreu) é violar frontalmente o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal que preconiza a essência sobre a forma. Com relação ao tema em debate, remonta-se ainda aos argumentos constantes do tópico III.2.2 do presente Recurso.

Pois bem, de acordo com o que consta nos autos, a Recorrente apresentou um considerável conjunto probatório a fim de demonstrar a Vossas Senhorias que os valores de retenções de IRRF estão absolutamente corretos, ou seja, representam os valores realmente retidos no período em questão.

Todas as provas concretas dão a exata medida de que, de fato, os registros das retenções de IRRF feitos pela Recorrente, questionados pela autoridade fiscal, estão corretos, ou seja, refletem exatamente o quantum de retenções efetivadas no período. Caso assim não entenda, não se pode olvidar a possibilidade de baixa dos autos em diligência para produção e análise de outras provas existentes, conforme salientado em tópico anterior e indeferido pela Colenda 4ª. Turma Julgadora.

O saldo de IRRF retido sobre receitas com aplicações financeiras foi devidamente comprovado, inclusive em valor maior que o pleiteado no Pedido de Restituição, conforme os informes de rendimentos recebidos das instituições financeira (fls. 1.124 e seguintes – numeração digital).

Com relação ao IRRF da Incorporadora, cumpre salientar que foram registradas e oferecidas à tributação receitas financeiras no total de R\$ 111.476.71, portanto, em valor até maior que o apontado nos informes de rendimento, no valor de R\$ 110.757,36. Com relação à Incorporada, igualmente através da documentação de n. 05 anexa à Manifestação de Inconformidade (novamente fls. 1.124 e seguintes) verifica-se que foi declarado o valor de R\$ 466.338,68, ou seja, valor superior ao pleiteado. Tais valores foram devidamente registrados em seus livros contábeis e as receitas correspondentes tributadas nos termos da legislação vigente à época.

Dessa forma, ainda que tenha ocorrido um equívoco na escrituração, certo é que a documentação já acostada aos autos está apta a comprovar a existência do IRRF, o qual, por sua vez, deve compor o saldo negativo de IRPJ, no valor integralmente pleiteado. Caso assim V. Sas não entendam e remanesçam dúvidas a respeito da comprovação dos valores decorrentes de retenção na fonte, imperiosa se mostra a determinação de baixa dos autos à origem para fins de diligência a fim de que se busque documentação capaz de comprovar (mais uma vez) a existência de crédito de IRRF no valor apontado, apto a compor o IRPJ anual, para fins de apuração do saldo negativo, tal como indicado no Pedido de Restituição e nos Pedidos de Compensação formulados pela Recorrente nos autos do presente processo administrativo.

Compulsando os autos, verificamos que o doc. 05 (e-fl. 1124 e ss). Onde se pode verificar que o valor declarado foi de R\$ 466.338,68? Há apenas uma planilha informando o saldo atualizado no final da e-fl. 1.125.

Afirma que foram registrados, mas onde estão os lançamentos contábeis? Havendo equívoco na escrituração, é imprescindível o esclarecimento pormenorizado dos valores, e não apenas a menção aos documentos (no caso o doc. 05) de forma genérica.

O julgador de origem foi claro que ao expor que o valor de IRRF petitionado não é restituível per si, porquanto o correto seria apurar o saldo negativo efetivo não levando o valor de IRRF em consideração. Ainda, quanto às receitas financeiras a alegação do recurso foi feita de modo genérico, não dialogando com a decisão de piso que se referiu às três contas apresentadas conforme os informes de rendimento.

Utilizo-me dos fundamentos já expostos pelo julgador de piso:

***DRJ - SN IRPJ-AC 1995 - DA INCORPORADORA - USJ***

Segundo a Autoridade Administrativa Fiscal, a empresa apurou prejuízo fiscal. Logo, todo o IRRF seria restituível. Entretanto, ocorreu glosa por dois motivos: 1) falta de

escrituração de pequena parte do IRRF contido nos informes de rendimentos apresentados; e 2) não oferecimento de parte da receita relativa ao IRRF.

#### DEFESA

A Manifestante alega que a retenção está comprovada pela apresentação dos informes de rendimentos e que a análise do oferecimento das receitas deveria ter levado em consideração, além do valor da conta contábil "rendimentos de aplicações financeiras", as contas "rendimentos da aplicação financeira exclusivo fonte" e "juros e descontos ativos".

Quanto ao fato do valor do IRRF constar dos informes, mas não terem sido integralmente contabilizados, como já tratado em tópico específico, é fortíssimo indício do não oferecimento das receitas respectivas. Nesse pormenor, não foi trazida prova alguma de que se tratou de mero erro, sem dano ao Erário.

Ora, não faz sentido considerar a tributação de rendimentos financeiros de retenções exclusivas na fonte, pois esse tipo de retenção não pode ser deduzida na apuração do saldo de IRPJ a pagar ou a restituir. Essa questão também foi tratada anteriormente nesse voto.

Também não faz sentido considerar a conta "juros e descontos obtidos". Essa conta contábil não tem relação com aplicações financeiras, decorre de operações para as quais não ocorre retenção na fonte, não sendo pertinente as alegações da Manifestante. Observe que a norma determina a possibilidade de se deduzir o IRRF sobre as receitas que componham o resultado da empresa. Não se pode pretender utilizar qualquer receita ou rendimento não relacionado diretamente com o IRRF deduzido.

As rubricas apresentadas pela Manifestante não se adequam às exigências legais. Portanto, a glosa deve ser mantida.

Não cabe reforma da decisão neste ponto.

#### III.3.2 – SN IRPJ

Aduz a recorrente:

##### **RV - III.3.2 – SALDO NEGATIVO DE IRPJ**

Além do não conhecimento de parte do crédito decorrente de IRRF, igualmente a 4ª Colenda Turma, entendeu por bem não homologar a integralidade das estimativas pagas ou compensadas.

Portanto, embora tenha reconhecido o crédito atinente às estimativas pagas em janeiro, março, outubro e novembro (total de R\$ 897.639,98), bem como das autocompensações realizadas nos meses de agosto, setembro e outubro (que importam no valor de R\$ 654.752,16) com créditos de IRPJ gerado nos meses anteriores, remanesceu ainda a não consideração do valor de R\$ 147.034,08.

Assim, embora considerada grande parte das estimativas, pela mera análise da documentação acostadas às fls. 1.179 e seguintes (Doc. 8 da Manifestação de Inconformidade), a somatória dos recolhimentos e das compensações com correção monetária perfazem exatamente o valor pleiteado pela Recorrente (R\$ 1.763.948,50), de modo que não pode subsistir o v. Acórdão proferido em sentido diverso, cabendo ainda reconhecer a existência da estimativa não considerada.

Dessa forma, foi devidamente comprovada a existência de crédito no valor de R\$ 161.664,53 da Recorrente e de sua Incorporada, o qual deve ser atualizado pela SELIC a partir de 1º de janeiro de 1996 (Lei 9.250/95).

Outrossim, ainda que a Recorrente entenda que os fatos alegados estão devidamente comprovados pela documentação já acostada aos autos, entendendo V. Sas. pela insuficiência de documentação apta a comprovar o alegado, mais uma vez justificado está o pedido de baixa dos autos em diligência.

A documentação acostada às e-fls. 1.179 e ss. inicia-se com a planilha abaixo reproduzida:

1995	Devido (Antecipações)	Recolhido DARF	Compensado Saldo de 1994	Correção Monetária (UFIR)	Saldo de antecipação	Verificação de Suficiência
jan	(263.405,83)	263.405,83	-	-	263.405,83	-
fev	-	-	-	-	263.405,83	-
mar	(196.174,12)	196.174,12	-	-	459.579,95	-
abr	-	-	-	28.446,45	488.026,40	28.446,45
mai	-	-	-	-	488.026,40	28.446,45
jun	-	-	-	67.432,66	555.459,06	95.879,11
jul	-	-	-	-	555.459,06	95.879,11
ago	(570.543,00)	-	570.543,00	-	1.126.002,06	95.879,11
set	(73.912,88)	-	84.209,16	62.078,53	1.272.269,75	168.253,92
out	(367.613,74)	234.283,07	-	-	1.506.572,82	34.923,25
nov	(203.776,96)	203.776,96	-	-	1.710.349,78	34.923,25
Dez	-	-	-	53.598,72	1.763.948,50	88.521,97
<b>Total</b>	<b>(1.675.426,53)</b>	<b>897.639,98</b>	<b>654.752,16</b>	<b>211.556,36</b>	<b>1.763.948,50</b>	<b>88.521,97</b>

compensado

Para comprovar o direito creditório, a recorrente reitera que “a somatória dos recolhimentos e das compensações com correção monetária perfazem exatamente o valor pleiteado pela Recorrente (R\$ 1.763.948,50)”

Verificando o Doc 08 apontado (e-fls. 1179 e ss.), observo que há apenas uma planilha e alguns DARFs.

Ora, a planilha se refere apenas às antecipações e não ao valor apurado do direito creditório. Sobre a questão, transcrevo a parte do voto que trata desta questão:

#### DRJ

No que tange às antecipações, o Manifestante arguiu que, além dos recolhimentos confirmados no despacho decisório, teria compensado os valores de antecipações declarados como devidos nos meses de agosto, setembro e parcela referente a outubro, que importam no valor de R\$ 654.752,16, com créditos de IR gerado em anos anteriores (Doc. 08 - 1167/1168 - numeração digital).

Os autos foram enviados em diligência para verificar se havia saldo negativo do ano-calendário de 1994, dado que a documentação trazida pela Manifestante indicava que a compensação tinha sido feita com crédito referente a esse período.

Foi, à ocasião, reconhecido o direito ao saldo negativo de 967.566,36 UFIR (R\$ 654.752,16), pela Autoridade Administrativa Fiscal, para a Incorporada.

Deve pois ser acrescido o valor de R\$ 654.752,16 ao valor das estimativas pagas, a título de compensação, em razão desse reconhecimento. **O valor do "Imposto de Renda a Pagar" – AC 1995 em valores de 31/12/1995 é igual a R\$ 16.365,11,** conforme abaixo demonstrado:

AC1996 - EXERCÍCIO 1996 INCORPORADA	DIPJ/1996	AUTORIDADE FISCAL	VOTO
IRPJ devido	1.403.519,81	1.403.519,81	1.403.519,81
Adicional	887.546,85	887.546,85	887.546,85
PAT	- 42.105,60	- 42.105,60	- 42.105,60
Vale Transporte	- 70.175,99	- 70.175,99	- 70.175,99
Desenv. Tecnol. Indust/agropecuário	- 112.281,58	- 112.281,58	- 112.281,58
IRRF	- 452.828,28	- 433.223,96	- 433.223,96
Estimativas pagas (ou compensadas)	-1.763.948,50	- 962.162,26	- 1.616.914,42
<b>Total</b>	<b>- 150.273,29</b>	<b>671.117,27</b>	<b>16.365,11</b>

Foi observado pela Manifestante que parcela do valor a restituir teria sido utilizada em compensação com IRPJ devido no mês de abril de 1997, no valor de R\$ 102.640,68. Entretanto, como demonstrado **não existe valor algum a ser restituído, a título de SN IRPJ-AC1995 da Incorporada,** no presente processo.

Observa-se que o julgador de origem realizou os cálculos que deveriam ter sido apresentados pela recorrente, verificando não haver saldo negativo e sim imposto a pagar em valores originais (sem atualização monetária).

### III.3.3 – SN CSLL

Expõe a recorrente:

#### RV

### III.3.3 – SALDO NEGATIVO DE CSLL

O v. Acórdão, tomando por base a DIPJ, informa que o valor de CSLL, devido no ano-calendário de 1995 foi de R\$ 704.219,95, sendo que, pelo sistema IRPJ/CONS foi informado recolhimentos das estimativas no mesmo montante, de modo que não haveria valores a serem restituídos.

Apesar disso, a Recorrente apresentou DARFs comprovando o recolhimento no valor de R\$ 370.926,93, que corrigido remontaria o valor de R\$ 406.850,10, bem como informou ter compensado a estimativa devida no mês de abril, com SN CSLL – AC 1994.

Assim, em razão de diligência promovida, foi reconhecido o SN CSLL – AC 1994 no valor de R\$ 318.307,07, que foi acrescido ao crédito já conhecido. Referido valor já corrigido, resultou em R\$ 389.805,05, somando ao já reconhecido no Despacho Decisório de R\$ 406.850,10, resultando em R\$ 796.655,15. Sabendo-se que a Recorrente apurou um IRPJ de R\$ 704.219,92, restou um saldo de R\$ 92.345,20, que foi compensado com a CSLL devida no mês de abril de 1997, no valor de R\$ 77.656,30, encontrando-se, portanto, em janeiro de 1999, saldo a restituir no valor de R\$ 25.626,61,

Dessa forma, o único equívoco do v. Acórdão refere-se ao valor da CSLL devida no mês de abril de 1997, pois conforme a documentação acostada a estes autos (Doc. 11 da Manifestação de Inconformidade), o valor seria de R\$ 77.656,30 e não de R\$ 101.349,94, razão pela qual o crédito a ser homologado concernente ao saldo negativo de CSLL AC 1995 é de R\$ 25.626,61, em detrimento do valor de R\$ 15.664,23 reconhecido no v. Acórdão.

Vejamos como se manifestou o julgador de piso:

### DRJ

#### SN CSLL-AC1995 - DA INCORPORADORA

Valor peticionado - CSLL - R\$ 25.626,61

A Manifestante informou ter direito originalmente à restituição do valor de R\$ 92.435,20, relativamente ao SN CSLL-AC 1995, que foi parcialmente compensado no mês de abril de 1997 (R\$ 77.656,30), restando um saldo de R\$ 25.626,61. Com base na DIPJ/96, contactou-se que o valor declarado como devido pela Manifestante é de R\$ 704.219,95 e que pelo Sistema IRPJ/CONS foi informado recolhimentos de estimativas (balancete de suspensão e redução) no mesmo montante, de forma que não haveria valores a serem restituídos. Ainda, que a Manifestante teria apresentado DARFs comprovando recolhimentos no valor de R\$ 370.926,93, que corrigido remonta o valor de R\$ 406.850,10.

### DEFESA

A empresa incorporada alegou ter compensado a estimativa devida no mês de abril, com SN CSLL-AC 1994.

Em razão de diligência promovida, foi reconhecido o SN CSLL-AC 1994 no valor de 470.381,37 UFIR (R\$ 318.307,07), que deve ser acrescido ao já concedido. Esse valor corrigido resulta em R\$ 389.805,05 que, somando ao já reconhecido no despacho decisório, R\$ 406.850,10, resulta em R\$ 796.655,15. Como a empresa devia R\$ 704.219,92 resta um saldo de R\$ 92.345,20, que foi utilizado em uma compensação com a CSLL devida por estimativa, em abril de 1997, no valor de R\$ 101.349,24.

Fazendo-se os cálculos, com os devidos acréscimos legais, verifica-se que resta o **saldo negativo de CSLL do AC 1995 de R\$ 15.664,23**, da incorporadora, após quitar integralmente a estimativa de abril de 1997:

#### Demonstrativo Analítico de Compensação

**Contribuinte:** 44.209.336/0001-34 - U.S.J. AÇUCAR E ÁLCOOL S/A  
**Trabalho:** 001/17 - SN1995-1995 - Cálculos para compensação deferida a partir de: 17/03/2008

#### Compensação 001 de 001

**Crédito:** CSLL/1996 valorado em 02/01/1996 - R\$ 92.345,20 Ordem -> 0001  
**Débito:** 2484 (CSLL) vencido em 30/05/1997 - R\$ 101.349,24 Dcomp: 30/05/1997 Ordem -> 0001

**Data de Valoração:** 02/01/1996 - Disponibilidade no Banco (d)  
**Crédito em VO / Débito deflacionado**

**Índice de deflação do débito:** 0,75660135 - R\$ 76.680,97  
**a. Selic (02/01/1996 a 05/1997):** 32,17 %

Deflação do Débito

**Saldo de Débito:** R\$ 0,00 / **Saldo de Crédito:** R\$ 15.664,23

Saldos Remanescentes

Observa-se que o Julgador apresentou o cálculo da imputação de pagamento, o qual não foi questionado pela recorrente. Mais uma vez a recorrente se utilizou dos documentos entregues na manifestação sem evoluir nos esclarecimentos (o doc. 11 se refere a uma planilha, e-fl. 1195).

### III.4- DOS CRÉDITOS GERADOS NO AC 1996

#### III.4.1 – IRRF

##### RV

No ano-calendário de 1996, a Recorrente e sua Incorporada apuraram prejuízo fiscal e informaram em suas DIPJs a existência de saldo de IRRF a restituir nos valores de R\$ 2.589,27 e R\$ 448.381,35, respectivamente, conforme composição baseada nos informes de rendimentos do período (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade).

Assim, o valor total do período, qual seja, de R\$ 450.970,62, devidamente atualizado pela taxa SELIC a partir de janeiro de 1997, resultou no valor pleiteado de R\$ 671.630,57 (Doc. 13 anexado à Manifestação de Inconformidade).

Nada obstante a legitimidade dos créditos pleiteados, admitida inclusive pela decisão recorrida, no entanto, entendeu a r. autoridade fiscal de primeiro grau que não subsistiria o direito à restituição em razão de existirem deduções indevidas no lucro real daquele exercício, assim como não seriam os créditos pleiteados passíveis de atualização pela taxa SELIC.

Tal entendimento foi reformado no v. Acórdão, de modo que restou assente a possibilidade de se aplicar a Taxa SELIC sobre os referidos créditos, por disposição expressa no art. 39, §4º da Lei 9.250/95.

Contudo, em que pese o reconhecimento do recolhimento de IRRF nos valores acima indicados, tanto a autoridade fiscalizadora que proferiu o Despacho Decisório, como a 4ª. C. Turma, ao debruçarem-se (indevidamente) sobre a apuração do IRPJ do ano-calendário de 1996, passaram a questionar uma série de exclusões da base de cálculo, ou seja, acabaram por efetuar uma reapuração indireta dos tributos referente à período já abarcado pela decadência, portanto, vedado o questionamento referente ao crédito e débito lançados.

Ora, o entendimento exarado pela 4ª. Turma da DRJ/São Paulo, revela-se na verdade em apuração indireta de tributo com relação a ano-calendário sobre o qual já operou-se a decadência, conforme tratado no tópico III.2.1. Portanto, deverá ser reformado o v. Acórdão reconhecendo-se o saldo negativo de IRPJ AC 1996 da Incorporadora de R\$ 2.564,04 e o saldo negativo de IRPJ AC 1996 da Incorporada no valor de R\$ 448.381,35.

Ademais, o que se admite apenas por hipótese, caso V. Sas. entendam pela viabilidade e legalidade da reanálise da base de cálculo dos IRPJ devido no ano-calendário de 1996, resta demonstrar o equívoco cometido no v. Acórdão ao alegar não ter a Recorrente logrado comprovar a dedutibilidade das exclusões efetuadas na apuração do lucro real daquele período no valor de R\$9.821.614,98, o que levou à reversão do prejuízo fiscal apurado e declarado no período, no valor de R\$4.371.346,80, para um lucro real na monta de R\$5.450.267,88.

As exclusões procedidas no ano-calendário de 1996 são compostas pelos seguintes valores:

PIS - Copersucar - depósito judicial	462.784,90
Cofins – Copersucar	1.403.455,06
Custo Industrial da entressafra	6.924.642,45
Reversão de IR Diferido	259.922,72
Depreciação Plano Verão	566.111,02
Contingência IRPJ Plano Verão	121.005,55
Contingência CSLL Plano Verão	(23.439,65)
Provisão Contingência DIF IPC	107.132,63
<b>Total</b>	<b>9.821.614,68</b>

Importa esclarecer que as informações relativas a esses valores foram prestadas em resposta à intimação recebida em 19/11/2004, **sendo juntados a estes autos os documentos que sustentam os lançamentos efetuados nesse período, os quais, todavia, não foram observados no v. Acórdão em combate.**

Antes de adentrar nas particularidades de cada valor, cabe esclarecer que todas as exclusões referem-se a valores que já haviam sido tributados pelo IRPJ e a CSLL em períodos de apuração anteriores controlados na parte B do o Livro de Apuração do Lucro Real (“LALUR”), e cuja exclusão no exercício em tela se deu para evitar uma nova tributação sobre o mesmo valor.

Vale lembrar que o LALUR é um livro de escrituração exclusivamente fiscal criado pelo Decreto-Lei n. 1.598/77, em observância ao §2º do art. 177 da Lei 6.404/76, destinado à apuração extracontábil do lucro real e da manutenção obrigatória por todas as pessoas jurídicas contribuintes do IRPJ com base na aludida modalidade.

Referido livro é composto da “Parte A” destinada aos lançamentos de ajuste do lucro líquido do período (adições, exclusões e compensações) e da “Parte B”, destinada exclusivamente ao controle dos valores que não constem da escrituração comercial, mas que devem influenciar a determinação do lucro real.

Assim, conforme já mencionado na resposta à intimação de 19/11/2004, verificando a parte B do LALUR (Doc. 14 da Manifestação de Inconformidade) referente ao “Pis – Copersucar – depósito judicial”, observa-se que o saldo de R\$ 462.784,90 dizia respeito à provisão constituída em períodos anteriores que, por ser considerada não dedutível pela legislação à época, foi adicionada ao lucro real, ou seja, oferecida à tributação. Eis que no exercício de 1996 a reversão da provisão, isto é, uma receita para fins contábeis, foi excluída do lucro real do exercício, a fim de evitar uma nova incidência do IRPJ e da CSLL sobre o mesmo valor que já havia sido tributado em períodos anteriores.

Essa mesma sistemática foi aplicada para os valores de R\$ 1.403.455,06, referente à conta “COFINS – Copersucar” (Doc. 15 da Manifestação de Inconformidade) haja vista que este valor também se refere à reversão parcial de provisão já oferecida em períodos anteriores.

No tocante à rubrica “Custo Industrial Entressafra”, primeiramente cabe esclarecer que se trata de provisão para fazer frente às despesas incorridas na entressafra de cana-de-açúcar, própria da atividade agroindustrial a que se dedica a Recorrente, cuja sazonalidade implica na necessidade de adequação de seus resultados contábeis, demandando a antecipação dessas despesas. Novamente, o valor dessa provisão, quando da sua constituição, foi adicionado ao lucro real do exercício, por ser considerado indedutível para fins fiscais.

Ora, o valor glosado pela autoridade fiscal refere-se à reversão de parte dessa provisão, cujo efeito contábil é um crédito em conta de resultado, ou seja, uma receita que deve

ser anulada por meio de exclusão do lucro real, sob o risco de tributar-se duas vezes o mesmo valor.

Isto se comprova a partir da movimentação da “Parte B do LALUR” do período, donde se verifica haver registrado saldo de anos anteriores no valor de R\$4.914.110,60, sendo que, no ano de 1996, ocorreram reversões no saldo dessa provisão no importe de R\$ 6.924.643,45, lançamentos a crédito no resultado do exercício, assim tratados como “exclusões” no período, sendo que tal efeito foi parcialmente anulado pela constituição de nova provisão no valor de R\$ 6.740.167,49, lançamento a débito no resultado do período e, portanto, adicionado à determinação do lucro real, restando saldo na “Parte B do LALUR” de R\$4.729.634,64 (Doc. 16 já acostado à Manifestação de Inconformidade).

No tocante aos valores de “Reversão de IR Diferido”, é certo também que esse valor foi constituído em períodos anteriores ao ano-calendário de 1996, tendo ocorrido reversão parcial desse saldo naquele ano. De fato, observando-se as movimentações contábeis apresentadas (Doc. 17 da Manifestação de Inconformidade), verifica-se que sua constituição se deu com o registro no valor de R\$689.697,82 em conta do passivo (2.2.0.00.10.00.001-9), devidamente oferecido à tributação à época. Assim, tal e qual nos casos anteriores, o valor em questão de R\$ 259.922,72, revertido no ano calendário de 1996, com lançamento contábil a débito no passivo e a crédito no resultado do exercício, foi corretamente excluído na apuração do lucro real do período.

No que concerne à exclusão do saldo de “Depreciação Plano Verão”, no valor de R\$ 566.111,02 foi juntado à resposta à intimação anterior, documentos contábeis – ficha de controle de depreciação de ativo fixo (Doc. 18 da Manifestação de Inconformidade), demonstrando que o valor excluído referia-se à parcela de depreciação de bens no ativo imobilizado calculada com base na diferença de correção monetária decorrente do Plano Verão relativamente ao período de janeiro a dezembro de 1996, que pode ser assim ilustrada:

Ficha	UFIR	Reais
09.42.37	340.749,15	282.378,82
10.33.38	342.382,29	283.732,20
<b>Total</b>	<b>683.131,44</b>	<b>566.111,02</b>

Ressalte-se que conforme mencionado anteriormente, a Recorrente possui ações judiciais em que se discutia o direito de dedução desses valores, tendo obtido liminar na Medida Cautelar de n. 97.03.028589-9, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário.

Ainda a Recorrente constituiu em períodos anteriores, provisões para contingências relativas ao IRPJ e CSSL sobre dedução de Plano Verão com exigibilidade suspensa, que foi devidamente adicionada ao lucro real daquele exercício, tendo informando a movimentação na “Parte B do LALUR” do ano de 1996, conforme solicitado pela autoridade fiscal (Docs. 19 e 20 da Manifestação de Inconformidade), nos seguintes termos:

Conta	Saldo 12/95	Movimentação	Saldo
Conting. IR Plano Verão	3.904.582,68	(121.005,55)	3.783.577,13
Conting. CS Plano Verão	743.423,29	23.439,65	766.862,94
<b>Total</b>	<b>4.648.005,97</b>	<b>(97.565,90)</b>	<b>4.550.440,07</b>

No tocante à provisão para contingência relacionada à diferença de IPC/BTNF, ocorreu a seguinte movimentação na “Parte B do LALUR” do período de 1996 (Doc. 21 da Manifestação de Inconformidade):

Provisão Conting. DIF. IPC	1.089.819,82	(107.132,63)	982.687,19
----------------------------	--------------	--------------	------------

Importa esclarecer que, da mesma forma como ocorrido em relação ao Plano Verão, a Recorrente discute judicialmente a dedução dos expurgos de correção monetária decorrentes do Plano Collor por meio do mandado de segurança n. 96.0020999-5, pelo qual foi concedida medida liminar, posteriormente confirmada em sentença concedendo a segurança pleiteada.

Nesse caso também houve a lavratura do auto de infração referente à dedução desses valores no ano-calendário de 1995, Processo n. 13805.013433/96-18, resultando em lançamento no valor de R\$1.099.985,81, cuja provisão constituída para fazer frente a essa contingência fiscal, conforme se verifica nos saldos da “Parte B do LALUR”, foi devidamente oferecida à tributação em anos anteriores.

Dessa forma, justifica-se plenamente que a parcela da provisão revertida no exercício em discussão, por já haver sido tributada em períodos anteriores, seja excluída do lucro real, não subsistindo, pois a glosa fiscal.

Assim, fica totalmente demonstrada a impropriedade do v. Acórdão, visto que são legítimas e amplamente comprovadas as exclusões do lucro real realizadas pela Recorrente, uma vez que visam tão somente anular para fins fiscais os efeitos da reversão de saldos e provisões já tributados em operações anteriores.

Na verdade, ao simplesmente alegar que não foi demonstrada a tributação anterior dos valores levados à exclusão do lucro real (alegação genérica), sem, contudo, analisar uma a uma as alegações acima, em especial os documentos correlatos, o v. Acórdão padece até mesmo de nulidade por ausência de motivação e enfrentamento das provas juntadas ao processo administrativo.

Todavia, caso V. Sas entendam não estar suficientemente comprovada a legitimidade das exclusões da base de cálculo do lucro real, requer-se novamente a baixa dos autos para realização de diligência apta a comprovar o quanto alegado.

Compulsando os autos, não encontramos os DOCs mencionados nos. 14, 15, 16, 17 e 18 supramencionados.

Os DOCs nos. 19, 20 e 21 constam das e-fls. 1230 a 1232, cujos recorte das imagens reproduzo abaixo:

DATA DO LANÇAMENTO	HISTÓRICO	Nº DE REFERÊNCIA	VALOR A CORRIGIR	COEFICIENTE	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO DAS	10/C1
31/12/95	Tf. Livro 6 Fl. 32						462.704,98	C
31/12/96	VR. CORR. MONET. DO MES						462.704,98	C
31/12/96	Reversao Impostos Provis. Exercicios Anteriores				462.704,98		0,00	C

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS								Fl. 1231
CIA. INDL. E AGRICOLA SAO JOAO								Cofins Copersucars/Alcool Carbur
DATA DO LANÇAMENTO	HISTÓRICO	MES DE REFERENCIA	VALOR A CORRIGIR	COEFICIENTE	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO CR\$	ID/C
31/12/95	Tf. Livro 6 fl. 25						4.822.964,87	C
31/12/96	VR. CORR. MONET. DO MES						4.822.964,87	C
31/12/96	Reversao Impostos Provis. Exercicios Anteriores				1.483.455,86		2.289.509,01	C

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS								Fl. 1232
CIA. INDL. E AGRICOLA SAO JOAO								Custo Industrial Entressafra
DATA DO LANÇAMENTO	HISTÓRICO	MES DE REFERENCIA	VALOR A CORRIGIR	COEFICIENTE	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO CR\$	ID/C
31/12/95	Tf. Livro 6 fl. 39						4.914.118,68	C
31/12/96	VR. CORR. MONET. DO MES						4.914.118,68	C
31/12/96	VR. Reversao Prov.de Custos Industriais Exercicio				4.914.118,68		0,00	C
31/12/96	VR. Provisao de Custos Industriais no Exercicio					6.748.157,49	6.748.157,49	C
31/12/96	VR. Reversao Prov.de Custos Industriais Exercicio				2.018.532,85		4.729.624,64	C

Com efeito, há que se verificar se há ou não o saldo credor para que se possa homologar a compensação declarada. E essa análise deve necessariamente verificar a base de cálculo do tributo. A decadência não atinge o crédito, porquanto, o direito creditório informado em suas declarações deve ser líquido e certo. Quesitos estes que devem ser aferidos pela Administração Tributária quando da análise da declaração apresentada.

A recorrente não evoluiu no esclarecimento dos lançamentos, limitou-se a afirmar, novamente, que a documentação comprova os lançamentos e que os valores foram tributados anteriormente, apenas isso. Entendo que seria necessário um esclarecimento mais pormenorizado, dialogando com tudo o que foi exposto pelo julgador de origem.

Desse modo, mantenho e adoto as razões expostas pela decisão de primeira instância a qual já analisou minuciosamente a questão:

#### DRJ - SNs 1996

Valor total peticionado - IRRF - R\$ 671.630,57

A Autoridade Administrativa Fiscal esclareceu que o IRRF não é restituível *per se*, e apurou o saldo negativo efetivo, levando isso em consideração. A Manifestante não se opôs a esse posicionamento.

Também foi questionado o fato da Manifestante ter somado os valores de seu IRRF aos da Incorporada. Procedeu-se à análise das declarações separadamente, a fim de verificar se houve apuração ou não de saldo credor.

Na planilha de fls. 327, o interessado informou que corrigiu monetariamente o IRRF. Contudo, de acordo com o MAJUR/97, fls. 42: "O imposto de renda retido na fonte no ano-calendário de 1996 não sofrerá atualização, tendo em vista o disposto no § único do art. 75 da Lei nº 9.430/98". Sendo assim, a correção monetária não foi aceita.

Alega a Manifestante que, no ano-calendário de 1996, a Manifestante, bem como sua Incorporada, tendo apurado prejuízo fiscal no período, informaram em suas DIPJs haver saldo de IRRF a restituir nos valores de R\$ 2.589,27 e R\$ 448.381,35, respectivamente, conforme composição baseada nos informes de rendimento do período (Doc. 12). O total do período, no valor de R \$450.970,62, devidamente atualizado pela taxa Selic a partir de janeiro de 1997, perfaria em janeiro de 1999 o valor pleiteado de R\$671.630,57 (Doc. 13).

Continua:

Nada obstante a legitimidade dos créditos pleiteados, admitida inclusive pela decisão objurgada, no entanto, entendeu a r. autoridade fiscal de primeiro grau que não subsistiria o direito à restituição em razão de existirem deduções indevidas no Lucro Real daquele exercício, assim como não seriam os créditos pleiteados passíveis de atualização pela taxa SELIC.

Primeiramente, antes de adentrar na impropriedade da glosa das exclusões, importante frisar que não há que se falar na inaplicabilidade da taxa SELIC sobre referidos créditos, como afirma a d. autoridade fiscal, uma vez que sua aplicação advém expressamente da Lei 9.250/95.

Com efeito, o artigo 39, § 4º da Lei n.º 9.250/95 assim determina:

*Ari. 39.(...)*

*§4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição serei acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC — para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.*

Ressalte-se que o fundamento invocado na r. decisão, folha 42 do MAJUR/97, faz menção ao art. 75 da lei 9.430/96, que, por sua vez, faz referência à atualização da UFIR, que a partir de 01/01/1997 passou a ser anual, sendo que sua aplicabilidade, conforme explicita o parágrafo único do referido artigo, é exclusivamente para os créditos tributários da União, objeto de parcelamento concedido até 31/12/94, ou seja, **referido dispositivo não tem qualquer aplicabilidade no caso em tela.**

Assim, fica patente a impropriedade da decisão ora atacada, sendo legítima a aplicabilidade da taxa SELIC, a partir de 1º de janeiro de 1996, para os créditos objeto do pedido de restituição da ora Manifestante.

Ora, o que está sendo vedado pelo MAJUR não é a correção dos saldo negativos pela taxa SELIC, mas sim a utilização da UFIR sobre o IRRF que será deduzido na apuração do saldo de IRPJ, que foi o que foi questionado no despacho decisório. A SELIC é sim aplicável ao saldo negativo, portanto, e nem o despacho decisório, nem o MAJUR proibiram a aplicação da taxa SELIC sobre o saldo negativo apurado. Assim, não se poderá aceitar a correção do IRRF pela UFIR. Mas, por outro lado, o saldo negativo apurado em 31/12/1996 é passível de correção pela taxa Selic.

Passa-se a examinar os saldos negativos apurados no AC1996.

#### **SN IRPJ-AC 1996 - DA INCORPORADORA - USJ**

Verificou-se na DIPJ/97 que o contribuinte apurou prejuízo fiscal nesse exercício, tendo sofrido retenções de IRRF no período no valor de R\$ 2.564,04. Contudo, o valor registrado na contabilidade da Manifestante no período foi de R\$ 2.562,79, sendo este valor considerado como passível de restituição.

Quanto à alegação de que teria informes de rendimentos no valor de R\$ 2.589,27 (doc. 12), tem-se que o valor concedido relativamente **ao SN IRPJ-AC1996 da Incorporadora foi de R\$2.562,79**, valor efetivamente contabilizado, decisão essa acertada, como já tratado anteriormente nesse voto.

#### SN IRPJ-AC 1996 - DA INCORPORADA

Verificou-se, na DIPJ/97, que foi apurado prejuízo fiscal, sendo informado haver saldo de IRRF no período no valor de R\$448.381,35, com recolhimentos por estimativa. De acordo com os informes de rendimento apresentados, o valor de retenção no período foi de R\$446.253,62. Confrontando-se com os registros contábeis no livro Razão, conta contábil IRRF a compensar, contactou-se registro do valor de R\$446.216,93, que foi o valor considerado pela Autoridade Fiscal.

Ademais, o contribuinte foi intimado (fl. 628/629) a comprovar as exclusões do lucro real declaradas no item 25 da Ficha 07 no valor total de R\$9.821.614,68; em resposta à intimação (fls. 676/677), informou tratar-se de Pis Copersucar- depósito judicial (R\$462.784,90), Cofins Copersucar (R\$1.403.455,06), Custo Industrial de entressafra (R\$6.924.642,45), Reversão IR diferido (R\$259.922,72), Depreciação Plano Verão (R\$566.111,02), Contingência IR plano verão (R\$121.005,55), Contingência CSLL Plano Verão (R\$23.439,65) e Provisão para Contingência Plano Verão (R\$107.132,63) e anexou fls. 554 a 558. Quanto às exclusões, verifica-se que o contribuinte não anexou a documentação comprovando que os valores são dedutíveis do Lucro Real; além disso, não informou quando ofereceu esses rendimentos à tributação, sendo assim esses valores não poderão ser aceitos. Assim, o contribuinte apurou um prejuízo de R\$4.371.346,80 que somado algebricamente à exclusão de R\$9.821.614,68, resulta em um Lucro Real de R\$5.450.267,88, apurando-se consequentemente IR no valor de R\$817.540,18 e adicional de R\$521.026,78, que não serão lançados devido ao decurso de prazo da decadência. Considerando ainda que o saldo credor da incorporada CNPJ n.º 44.209.328/0001-98 não encontrou respaldo na contabilidade e em seus Livros Fiscais, neste ano-calendário não houve direito à restituição.

O valor de R\$ 446.216,93, e não o constante dos informes, foi o valor considerado pela Autoridade Fiscal, acertadamente.

Abaixo resumo dos valores que a Autoridade Administrativa glosou.

PIS - Copersucar - depósito judicial	462.784,90
Cofins – Copersucar	1.403.455,06
Custo Industrial da entressafra	6.924.642,45
Reversão de IR Diferido	259.922,72
Depreciação Plano Verão	566.111,02
Contingência IRPJ Plano Verão	121.005,55
Contingência CSLL Plano Verão	(23.439,65)
Provisão Contingência DIF IPC	107.132,63
<b>Total</b>	<b>9.821.614,68</b>

A Manifestante afirma que todas as exclusões referem-se à valores que já haviam sido tributados pelo IRPJ e pela CSLL em períodos de apuração anteriores, controlados na parte B do LALUR, e cuja exclusão no exercício em tela se deu para evitar uma nova tributação sobre o mesmo valor. E esclarece que, as informações relativas a estes valores já foram prestadas em resposta à intimação recebida em 19.11.2004, sendo juntados a essa os documentos que sustentam os lançamentos efetuados naquele período.

Ora, conhece-se amplamente no âmbito de apuração do IRPJ e da CSLL, a dinâmica de adicionar ao lucro líquido valores que foram deduzidos na demonstração do resultado, mas que são indedutíveis na apuração desses tributos.

Se é esse o caso, como afirma a Manifestante, haveria que se levar em conta a afirmativa da Autoridade Administrativa Fiscal de que não foi trazida comprovação de quando esses valores foram oferecidos à tributação. Não narrar que houve constituição e reversão no LALUR, no ano-calendário de 1996. Seria necessário comprovar a que período de apuração se referiram as adições correlatas às exclusões efetivadas na apuração da base de cálculo do tributo e demonstrá-las claramente, não por totais, mas por fato contábil. Se a contabilidade e o LALUR não permitem essa discriminação, não pode a Fiscalização suprir sua falta, restando ao contribuinte construir a prova de forma a demonstrar o efetivamente ocorrido, com a apresentação, inclusive dos documentos de suporte que originaram os lançamentos e os controles fiscais correlatos, sob pena de glosa.

Analisando-se os documentos apontados pela Manifestante, antes do despacho decisório e os anexados após à defesa, nada se esclarece a respeito das adições. A movimentação não basta. Os dados das cópias do LALUR trazidas não esclarecem, nem comprovam as adições em períodos de apuração anteriores, o que garantiria o direito à efetiva exclusão realizada. A referida adição deveria estar comprovada na apuração do lucro real anterior, inclusive.

Devem, pois ser mantidas as glosas, **não havendo SN IRPJ-AC1996**, relativamente à Incorporada.

#### **SN CSLL-AC 1996 - DA INCORPORADA**

Valor total peticionado - CSLL - R\$ 171.175,43

A Autoridade Administrativa Fiscal constatou que, nas planilhas de fls. 74, 559 e demonstrativo de fl. 272, o interessado solicitou restituição de R\$171.175,43, do saldo credor de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, correspondente a R\$114.936,83, da empresa incorporada CNPJ nº 44.209.328/0001-98, no ano-calendário de 1996, atualizado pela SELIC até janeiro de 1999. Analisou os Impressos do Sistema IRPJ/CONS da Ficha 11 da declaração de IRPJ fls. 244 a 249 da incorporada, e verificou que o contribuinte optou pelo pagamento por estimativa, sendo que no fim do ano-calendário apurou base de cálculo negativa. Observou que os valores recolhidos a título de estimativa de CSLL (se fosse comprovada com documentação e respaldado na contabilidade) se constituiria em pagamento a maior. Observou que o contribuinte informou no item 23 da Ficha 11 ter recolhido estimativa no valor total de R\$114.936,83 (confirmou-se o recolhimento no extrato do Sistema Sinal 08 de fl.680). O contribuinte foi intimado (fl. 628/629) a comprovar as exclusões da Base de cálculo da Contribuição Social sobre Lucro declaradas nos itens 13 (R\$464.621,25) e 18 (R\$7.490.753,47) da Ficha 11 no valor total de R\$7.955.374,72; em resposta à intimação (fl. 674 a 679) informou, quanto ao item 13, tratar-se de Contingência IR plano verão (R\$121.005,55), Contingência CSLL Plano Verão (R\$23.439,65), Provisão para Contingência Plano Verão (R\$107.132,63) e reversão de IR Diferido (R\$259.922,72), e quanto ao item 18 Custo Industrial de Entressafra (R\$6.924.642,65) e Depreciação Plano Verão (R\$ 566.111,02). Quanto às exclusões, verifica-se que o contribuinte não anexou a documentação comprovando que os valores seriam dedutíveis da base de cálculo da CSLL; além disso, não informou quando ofereceu esses rendimentos à tributação, sendo assim esses valores não poderão ser aceitos. Considerando que o contribuinte apurou base de cálculo negativa de R\$3.233.730,42 que, somada às exclusões de R\$464.621,25 e R\$7.490.753,47 não comprovadas, resultaria numa base de cálculo de CSLL de R\$4.721.644,30, apurando-se consequentemente CSLL no valor de R\$349.751,42, que teria sido objeto de informação fiscal para apuração dos fatos, e, ainda, que o saldo credor de CSLL do contribuinte não encontrou respaldo em seus livros fiscais neste ano-calendário, a Autoridade

Administrativa chegou à conclusão de que o contribuinte deveria ter recolhido um valor maior do que o originalmente apurado, e que não havia que se falar em restituição neste ano-calendário, a título de CSLL.

A Autoridade Fiscal glosou os valores abaixo:

Custo Industrial da entressafra	6.924.642,45
Reversão de IR Diferido	259.922,72
Depreciação Plano Verão	566.111,02
Contingência IRPJ Plano Verão	121.005,55
Contingência CSLL Plano Verão	(23.439,65)
Provisão Contingência Dif. IPC	107.132,63
<b>Total</b>	<b>7.955.374,72</b>

A empresa repete os argumentos trazidos para o item anterior (SNIRPJ-AC1996 - Incorporada), invocando os documentos 16 a 21. Alega que restaria demonstrado que os valores acima referem-se à reversão de provisões que já haviam sido objeto de tributação em períodos anteriores e cuja exclusão no exercício em tela mostrava-se legítima, pois visava apenas a evitar uma nova tributação sobre os mesmos valores.

Forçoso discordar da Manifestante. Os documentos trazidos não satisfazem o que se faz necessário: comprovar a efetiva adição na apuração do lucro real dos valores posteriormente excluídos. Não basta trazer a movimentação no ano-calendário de 1996, como já salientado.

Considerado o valor glosado, **não há SNCSLL-AC1996**, da Incorporada a restituir.

#### III.4.2 – SN CSLL

##### RV

Da mesma forma que procedeu com a verificação do saldo de IRRF no período, a C. 4ª Turma da DRJ São Paulo entende que não houve comprovação da legitimidade das exclusões procedidas na apuração da base de cálculo da CSLL no valor de R\$ 7.955.374,72, as quais são compostas dos seguintes valores:

Custo Industrial da entressafra	6.924.642,45
Reversão de IR Diferido	259.922,72
Depreciação Plano Verão	566.111,02
Contingência IRPJ Plano Verão	121.005,55
Contingência CSLL Plano Verão	(23.439,65)
Provisão Contingência Dif. IPC	107.132,63
<b>Total</b>	<b>7.955.374,72</b>

Tal como explanado anteriormente, foram apresentados documentos demonstrando que os valores acima referem-se à reversão de provisões que já haviam sido objeto de tributação em períodos anteriores e cuja exclusão no exercício em tela mostrava-se legítima porque visava apenas evitar uma nova tributação sobre os mesmos valores (Docs. 16 a 21 anexados à Manifestação de Inconformidade), o que deve ser conhecido e enfrentado por este Conselho.

Nesse esteio, conforme detalhado no tópico anteriores, necessária a reforma de r. decisão, a fim de conceder o crédito de CSLL gerado no ano-calendário de 1996 no importe de R\$ 171.175,43, na forma pleiteada.

Assim como no caso da confirmação das exclusões da base de cálculo de IRPJ, caso V. Sas entendam que as provas dos autos não são suficientes (Docs. 16 a 21 da manifestação de inconformidade), requer-se a conversão do julgamento em diligência.

#### DRJ - SN CSLL AC 1996 - DA INCORPORADA

Valor total peticionado - CSLL - R\$ 171.175,43

A Autoridade Administrativa Fiscal constatou que, nas planilhas de fls. 74, 559 e demonstrativo de fl. 272, o interessado solicitou restituição de R\$ 171.175,43, do saldo credor de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, correspondente a R\$114.936,83, da empresa incorporada CNPJ nº 44.209.328/0001-98, no ano-calendário de 1996, atualizado pela SELIC até janeiro de 1999. Analisou os Impressos do Sistema IRPJ/CONS da Ficha 11 da declaração de IRPJ fls. 244 a 249 da incorporada, e verificou que o contribuinte optou pelo pagamento por estimativa, sendo que no fim do ano-calendário apurou base de cálculo negativa. Observou que os valores recolhidos a título de estimativa de CSLL (se fosse comprovada com documentação e respaldado na contabilidade) se constituiria em pagamento a maior. Observou que o contribuinte informou no item 23 da Ficha 11 ter recolhido estimativa no valor total de R\$114.936,83 (confirmou-se o recolhimento no extrato do Sistema Sinal 08 de fl.680). O contribuinte foi intimado (fl. 628/629) a comprovar as exclusões da Base de cálculo da Contribuição Social sobre Lucro declaradas nos itens 13 (R\$464.621,25) e 18 (R\$7.490.753,47) da Ficha 11 no valor total de R\$7.955.374,72; em resposta à intimação (fl. 674 a 679) informou, quanto ao item 13, tratar-se de Contingência IR plano verão (R\$121.005,55), Contingência CSLL Plano Verão (R\$23.439,65), Provisão para Contingência Plano Verão (R\$107.132,63) e reversão de IR Diferido (R\$259.922,72), e quanto ao item 18 Custo Industrial de Entressafra (R\$6.924.642,65) e Depreciação Plano Verão (R\$ 566.111,02). Quanto às exclusões, verifica-se que o contribuinte não anexou a documentação comprovando que os valores seriam dedutíveis da base de cálculo da CSLL; além disso, não informou quando ofereceu esses rendimentos à tributação, sendo assim esses valores não poderão ser aceitos. Considerando que o contribuinte apurou base de cálculo negativa de R\$3.233.730,42 que, somada às exclusões de R\$464.621,25 e R\$7.490.753,47 não comprovadas, resultaria numa base de cálculo de CSLL de R\$4.721.644,30, apurando-se consequentemente CSLL no valor de R\$349.751,42, que teria sido objeto de informação fiscal para apuração dos fatos, e, ainda, que o saldo credor de CSLL do contribuinte não encontrou respaldo em seus livros fiscais neste ano-calendário, a Autoridade Administrativa chegou à conclusão de que o contribuinte deveria ter recolhido um valor maior do que o originalmente apurado, e que não havia que se falar em restituição neste ano-calendário, a título de CSLL.

A Autoridade Fiscal glosou os valores abaixo:

Custo Industrial da entressafra	6 924.642,45
Reversão de IR Diferido	259.922,72
Depreciação Plano Verão	566.111,02
Contingência IRPJ Plano Verão	121.005,55
Contingência CSLL Plano Verão	(23.439,65)
Provisão Contingência Dif. IPC	107.132,63
<b>Total</b>	<b>7.955.374,72</b>

A empresa repete os argumentos trazidos para o item anterior (SNIRPJ-AC1996 - Incorporada), invocando os documentos 16 a 21. Alega que restaria demonstrado que os valores acima referem-se à reversão de provisões que já haviam sido objeto de tributação em períodos anteriores e cuja exclusão no exercício em tela mostrava-se legítima, pois visava apenas a evitar uma nova tributação sobre os mesmos valores.

Forçoso discordar da Manifestante. Os documentos trazidos não satisfazem o que se faz necessário: comprovar a efetiva adição na apuração do lucro real dos valores posteriormente excluídos. Não basta trazer a movimentação no ano-calendário de 1996, como já salientado.

Considerado o valor glosado, **não há SN CSLL-AC 1996**, da Incorporada a restituir.

E do mesmo modo, como se verifica nas razões abaixo, a recorrente não evolui nos esclarecimentos, reiterando em essência suas razões apresentadas na manifestação que foram adequadamente enfrentadas pelo julgador de origem. Mantenho assim a sua decisão adotando as suas razões, transcrevendo abaixo as questões expostas pela recorrente, as quais foram pormenorizadamente analisadas pelo julgador de origem.

### **III.5 – Período 01/01/1997 a 01/11/1997**

#### **III.5.1 – IRRF E SALDO NEGATIVO DE IRPJ DA INCOPORADORA**

##### **RV**

Com relação ao ano-calendário de 1997, a Recorrente peticionou requerendo o reconhecimento de crédito de IRRF no valor de R\$ 310.973,37 e de estimativas de R\$ 296.846,32. Entendeu a autoridade administrativa no Despacho Decisório apenas pelo reconhecimento do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 32.334,43, estando este valor atrelado e controlado no sistema SIEF/Processo Administrativo n. 10880.720315/2005-85.

Apresentada Manifestação de Inconformidade, sobreveio o v. Acórdão que acabou por reconhecer a existência de saldo negativo de IRPJ da Recorrente no valor de R\$ 78.191,77 e de saldo negativo de CSLL da Incorporada no valor de R\$101.349,24

Entendeu a 4ª. Colenda Turma desconsiderar o tratamento contábil dado pela Recorrente às empresas Incorporadora e Incorporada de modo que, ao analisar a documentação acostada e a apuração dos resultados, o fez separadamente, por CNPJ.

Entretanto, conforme será demonstrado, independente da forma como a documentação e os números foram analisados, certo é que os créditos lançados no Pedido de Restituição e nos Pedidos de Compensação devem ser conhecidos em sua totalidade.

Com relação ao IRRF, cumpre esclarecer que, conforme demonstrado nos documentos acostados à resposta à intimação recebida em 22/08/2004 (Doc. 22 da Manifestação de Inconformidade), as retenções de IRRF no período foram devidamente comprovadas, perfazendo o valor de R\$ 316.446,81, portanto, superior ao montante pleiteado antes do cômputo da atualização.

Conforme esclarecido naquela oportunidade, o montante pleiteado foi oportunamente declarado na DIPJ da Recorrente (Doc. 23 da Manifestação de Inconformidade) e de sua Incorporada (período de 01.01.97 a 01.11.97 - Doc. 24 da Manifestação de Inconformidade), nos valores de R\$263,815,18 e R\$47.158,19, respectivamente, perfazendo o total de R\$310.973,37, não havendo que se falar em IRRF não comprovados.

Portanto, ainda que o valor contabilmente registrado na conta do IRRF seja inferior ao total do IRRF dos rendimentos, indubitável que o imposto foi devidamente recolhido, havendo de ser reconhecida a integralidade do crédito, em homenagem ao princípio da verdade material.

O mesmo se aplica aos rendimentos de aplicações financeiras, já que a C. 4ª. Turma limitou-se a reconhecer o IRRF proporcional ao valor da receita financeira declaradas, em detrimento daquela constante dos informes, devendo ser conhecido todo o IRRF comprovadamente recolhido sobre R\$ 2.061.670,60.

Ora, tal conclusão mostra-se equivocada na medida em que segrega apurações da Incorporada e Incorporadora e toma como base para suas conclusões **apenas o saldo da conta de resultado "Rendimentos de Aplicações Financeiras" registrada na contabilidade da Incorporadora, cujo saldo em dezembro de 1997 era de R\$ 611.055,52.**

Deveras, para que o procedimento adotado na decisão de primeiro grau pudesse ser admitido, deveria ter observado a totalidade das receitas de aplicação financeira registradas nos balanços de ambas as empresas, bem como os saldos registrados pela incorporada até 01/11/1997 e o já referido saldo de 31/12/1997 da Incorporadora, conforme documentação apresenta em resposta à intimação recebida em 19/11/2004 (Docs. 25 e 26 da Manifestação de Inconformidade), cuja soma dos valores importa no valor de R\$ 2.190.237,52. Portanto, deverá ser reformado o v. acórdão reconhecendo o crédito de IRRF na sua totalidade, tal como requerido inicialmente.

Observa-se mais uma vez, a recorrente apenas reitera as argumentações.

#### **DRJ - SN IRPJ-AC1997 - DA INCORPORADORA - USJ**

Verificou-se, no despacho decisório, que a Incorporadora optou pelo recolhimento por estimativa, sendo que no encerramento do ano-calendário apurou lucro real nulo e um saldo negativo de IRPJ de R\$ 263.815,18 (linha 18 da Ficha 08 IRRF). Foi observado que o contribuinte incorporou a empresa CNPJ nº 44.209.328/0001-98 em 01.11.1997 e, de acordo com informação de fls. 361, os valores retidos a partir desta data constante nos informes de rendimentos da incorporada foram somados aos seus valores de IRRF. O total do IRRF dos informes de rendimentos (fls. 362 a 372) foi de R\$ 282.409,51, e os registrados contabilmente no Razão na conta de IRRF a compensar (fls. 681) totalizaram R\$ 263.815,16.

Já os totais dos rendimentos de aplicações financeiras dos informes foram R\$ 2.061.670,60 e, de acordo com a conta rendimentos de aplicações financeiras no Livro Razão de fls. 682 foram oferecidos à tributação R\$ 611.055,62 (fls. 677); sendo assim, considerou-se comprovado o IRRF proporcional ao valor da receita financeira declarada e oferecida à tributação no valor total de R\$78.191,77 (R\$611.055,62 X 263.815,16/2.061.670,60).

Contudo, neste ano-calendário lembrou-se que o contribuinte foi autuado conforme cópia do auto de infração fls. 911/921 (Processo nº 19.515.001734/2003-95), que se encontra pendente de apreciação judicial e, por ser o valor de IRPJ lançado maior do que o valor a restituir, o valor não foi restituído.

No tocante à proporcionalização do valor do IRRF pela receita oferecida à tributação, a Manifestante, argúi que a Autoridade Administrativa Fiscal está equivocada na medida em que segrega as apurações da incorporada e de sua incorporadora e toma como base para suas conclusões **apenas o saldo da conta de resultado "Rendimentos de Aplicações Financeiras" registrada na contabilidade da incorporadora, cujo saldo em dezembro de 1997 era R\$ 611.055,82.**

Argumenta que, para que o procedimento adotado pudesse ser admitido deveria ter observado a totalidade das receitas de aplicação financeira registradas nos balanços de ambas as empresas, assim, os saldos registrados pela incorporada até 01.11.97 e o já referido saldo de 31.12.97 da incorporadora, conforme documentação apresentada em resposta à intimação recebida em 19.11.2004 (Docs. 25 e 26), cuja soma dos valores importa no valor de **R\$ 2.190.237,52**.

O documento a que se refere a Defendente é o de fls. 562 (numeração digital). São dois os lançamentos a resultado relativos a Receitas Financeiras - Rendimentos de Aplic. Financeiras. Um no valor de R\$1.161.459,26 e outro no valor de R\$417.722,64, totalizando R\$1.579.182,90, ocorridos em 01.11.1997, como não poderia deixar de ser, uma vez que foi quando a empresa foi incorporada nesta data. Somados, ao valor considerado pela Autoridade Administrativa Fiscal, de R\$611.055,82, tem-se o montante de R\$2.190.237,52, trazido pela Manifestante.

Não é possível, todavia, imputar nem o IRRF - nem a receita relacionada ao valor retido - de uma empresa a outra.

Portanto, correto o procedimento dispensado à Manifestante.

Cabe, então reconhecer o direito à restituição do SNIRPJ-AC1997 da Incorporadora no valor de **R\$78.191,77**.

### III.5.2 – SN DE IRPJ DA INCORPORADA

#### RV

Com relação aos saldos negativos de IRPJ referente ao período de apuração de 01/01/1997 a 01/11/1997, apurou-se IRRF no valor de R\$4 7.158,19 e estimativa no valor de R\$ 296.846,32. Todavia, no v. Acórdão os D. Julgadores apenas mantiveram o IRRF, já conhecido pela autoridade administrativa fiscal no Despacho Decisório (R\$32.334,43), reconhecendo adicionalmente apenas o DARF acostado no valor de R\$11,00 ainda que anexados aos autos os comprovantes de retenção na totalidade do valor pleiteado.

Outrossim, com relação ao saldo decorrente de estimativa no valor R\$296.846,32, este não foi conhecido pela C. Turma. Entretanto, conforme adiante será explicitado, trata-se de crédito oriundo de compensações de períodos anteriores, conforme se infere da documentação já acostada aos autos.

Isso porque o valor compensado tem origem em recolhimentos indevidos ocorridos em 29/03/1996 no valor de R\$ 149.210,01 e outro no valor de R\$ 11,00 em 28/11/1997, devidamente comprovados mediante a apresentação de DARFS (Doc. 27 da Manifestação de Inconformidade). Ainda, computou-se ao valor recolhido em março de 1996, o valor de atualização de R\$ 14.694,03, perfazendo o total de R\$ 163.915,06, com saldo de IRRF gerado no ano de 1995 (Doc. 9 da Manifestação de Inconformidade), cuja origem foi devidamente demonstrada em tópicos anteriores, compondo, assim, o valor total de R\$ 296.846,34.

Com relação ao saldo decorrente de IRRF, tratam-se de valores oriundos de recolhimentos indevidos sendo um DARF de R\$149.210,01 e outro no valor de R\$11,00 (este último reconhecido pelo v. Acórdão), devidamente comprovados pela juntada dos próprios documentos arrecadatórios (Doc. 26 acostado à Manifestação de Inconformidade).

Com relação ao valor compensado e não conhecido no valor de R\$149.210,01, foi juntada a DARF comprobatória do recolhimento e refere-se à estimativa mensal de IRPJ. Entendeu a C. Turma que o valor seria indevido se, por ocasião do recolhimento já tivesse sido levantado balancete de redução/suspensão e a empresa tivesse recolhido um DARF com código errado, por exemplo, mas não seria devido se a empresa calculou o valor da estimativa com base na receita bruta e assim o recolheu para somente depois levantar balancete e identificar que não precisava ter recolhido. Alega, portanto, que a Recorrente não logrou êxito em comprovar o levantamento tempestivo, tais como Livro Diário e o LALUR.

Cabe apontar que, tal como consignado no tópico relativo ao ano-calendário de 1995, mesmo que autoridade fiscal de primeiro grau e a Colenda Turma Julgadora estivesse correta quanto aos motivos arguidos para as glosas perpetradas, o que se admite apenas a título de argumentação, nesse momento já não seria possível indicar como óbices para o deferimento do Pedido de Restituição e Pedidos de Compensação realizados e débitos tributários não constituídos ou exclusões indevidas no lucro real que não tenham sido objeto de lançamento de ofício, haja vista ter-se operado a decadência do direito à revisão dos valores declarados e recolhimentos realizados em relação a períodos anteriores a **agosto de 2000**, consoante determina o art. 150, §4º, do CTN.

Com efeito, cabe para o presente ano-calendário, todos os argumentos e decisões colacionadas no tópico pertinente ao ano-calendário de 1995

#### **DRJ - SN IRPJ - APURAÇÃO DE 01.01.1997 a 01.11.1997 - DA INCORPORADA**

No despacho decisório, foi procedida à análise dos Impressos do Sistema IRPJ/CONS da declaração de IRPJ/1997, referente ao período de apuração de 01.01.1997 a 01.11.1997 (fls. 260 a 266), da incorporada, CNPJ n.º 44.209.328/0001-98. Verificou-se que o contribuinte optou pelo pagamento por estimativa sendo que, no fim do ano-calendário apurou prejuízo fiscal. No item 19 da Ficha 08 apurou saldo credor de R\$344.004,51, sendo que R\$47.158,19 corresponde a IRRF e R\$296.846,32 a estimativa. Os valores de IRRF anteriores à data da incorporação constante nos informes de rendimentos (fls 362 a 370, 372 a 379) totalizaram R\$ 34.037,30. Confrontando-se esses valores com os registros contábeis dos rendimentos no Razão fls. 485 a 489, verificou-se que dentre os montantes de IRRF comprovados, foram registrados **R\$ 32.334,43, valor este que foi considerado pela Autoridade Administrativa na linha 15 da Ficha 08.** Salientou-se, ainda, que o informe anexo à fl. 371 do banco Boa Vista não pode ser considerado, porque se trata de IRRF pertencente à incorporadora com data anterior à incorporação (extrato fls. 948).

Quanto ao valor declarado na linha 16 da Ficha 08 referente à estimativa, observou a Autoridade Administrativa Fiscal, que na ficha 09 (mês de abril), **o contribuinte compensou o valor devido à título de estimativa de R\$ 296.846,22 com créditos de períodos anteriores**, porém, conforme descrito nos parágrafos acima, os créditos não foram comprovados; sendo assim, esse valor não poderá ser restituído.

No caso da Incorporada, a glosa se deu em razão da contabilização a menor dos valores. Essa questão já foi tratada e deve prevalecer o posicionamento da Autoridade Administrativa de conceder somente o valor de R\$ 32.334,43 registrado na contabilidade.

Já quanto às estimativas, a empresa alegou que teria compensado o valor de R\$296.846,22 com créditos de períodos anteriores, da seguinte forma:

*O valor compensado tem origem em recolhimentos indevidos ocorridos em 29.03.96 no valor de R\$149.210,01 e outro no valor de R\$11,00 em 28.11.97, devidamente comprovados mediante a apresentação de DARFs (Doc. 27). Ainda, computou-se ao valor recolhido em março de 1996, o valor de atualização de R\$14.694,03, perfazendo o total de R\$163.915,06 em abril de 1997. Ainda, houve compensação*

*do valor de R\$132.931,28 com saldo de IRRF gerado no ano de 1995 (Doc. 09), cuja origem já foi devidamente demonstrada em tópico anterior, compondo, assim, o valor total de R\$296.846,34.*

O DARF no valor de R\$149.210,01 está juntado à fl. 1336, refere-se IRPJ - estimativa mensal, código de receita 2362. O outro de R\$11,00 também (fl. 1335). Quanto ao primeiro, tem-se que a DIPJ/1997 - AC1996, em sua Ficha 11, traz apuração de estimativa com base em balancete de suspensão/redução.

O valor seria indevido se, por ocasião do recolhimento já tivesse sido levantado balancete de redução/suspensão e a empresa tivesse recolhido um DARF com código errado por exemplo. Mas não seria indevido se a empresa calculou o valor da estimativa com base na receita bruta recolheu e depois levantou balancete e viu que não precisava ter recolhido.

No presente caso, não foram juntados o livro Diário e o LALUR comprovando o levantamento tempestivo desses balancetes. Somente assim poder-se-ia decidir pelo indébito na forma de estimativa. Essa questão é relevante, pois a estimativa recolhida indevidamente pode ser objeto de atualização pela SELIC. A estimativa recolhida corretamente será dedutível no encerramento do exercício, mas não sofrerá essa correção. Deve ser lembrado que a declaração de rendimentos é enviada após o encerramento do período de apuração. Não será pois aceito esse DARF como sendo recolhimento indevido. Ele deveria, caso tenha sido objeto de recolhimento de estimativa calculada com base na receita bruta, compor o saldo de IRPJ no fim do AC1996.

Dinâmica semelhante ocorre com o outro DARF, no valor de R\$11,00. Entretanto, em nome da verdade material, como se refere à mesma declaração de ajuste, pode ser aproveitado para compor o saldo negativo, sem correção, contudo.

Por fim, arguiu-se que haveria que se considerar a compensação realizada com SNIRPJ-AC1995 (DIRPJ/1997 - fl. 1314). Entretanto, não houve apuração de saldo negativo naquele ano-calendário.

Cabe, então considerar que o **SN IRPJ - APURAÇÃO DE 01.01.1997 a 01.11.1997 da Incorporada é igual a R\$ 32.334,43 (JÁ RECONHECIDOS NO DESPACHO DECISÓRIO)**, mais R\$11,00 (RECONHECIDOS EM RAZÃO DESTE VOTO), que é igual a **R\$ 32.345,43**.

### III.5.3 – SN CSLL

#### RV

Com relação ao pedido de compensação e reconhecimento do crédito no valor de R\$ 173.856,55, foi reconhecido pela 4ª C Turma o valor de R\$ 101.349,24. Com relação ao saldo não reconhecido, trata-se de CSLL estimativa, código de receita 2484, com pagamento realizado em atraso no curso do ano-calendário de 1997, todavia de terceiros, razão pela qual não houve o reconhecimento do crédito.

A esse respeito, a Recorrente reporta-se ao tópico III.1.2, já que, quando da realização dos pedidos de compensação, estava em vigência a IN/SRF 21/97, na qual não constava vedação à compensação de débitos próprios com créditos de terceiros, de forma que essa modalidade de extinção do crédito tributário deve ser aceita.

Por tal razão é que, devidamente comprovada a existência do crédito, consoante a documentação acostada aos autos (Doc. 28 da Manifestação de Inconformidade), deve ser reconhecida a existência do saldo negativo de CSLL AC 1997 em sua integralidade.

Diante do exposto, seja pela documentação acostada, seja pelos argumentos de fato e de direito apresentados, deve ser dado provimento ao presente recurso voluntário para conhecimento da integralidade dos créditos constantes do Pedido de Restituição formulado nestes autos.

### **DRJ - SN CSLL - APURAÇÃO DE 01.01.1997 a 01.11.1997 - DA INCORPORADA**

Valor total peticionado - CSLL - R\$ 173.856,55

Na planilha de fls. 119, 563 e demonstrativo de fls. 272 solicitou restituição do saldo credor da CSLL em 31.12.1997, porém não explica se é da empresa ou de sua incorporada. Examinando as Fichas 11 da empresa (fls. 258/259) e da incorporada (fls. 265/266), verificou-se que ambas não possuem saldo credor; sendo assim, não há que se falar em restituição. Anexou-se às fls. 949 a 958 cópia do auto de Infração de CSLL da empresa referente a este ano-calendário (processo n.º 19515.001736/2003-64).

### **DEFESA**

A Manifestante esclarece que:

*No tocante ao saldo de CSLL a restituir no ano de 1997, temos que parte desse valor tem origem em compensação efetuada pela incorporada no mês de abril, no valor de R\$101.349,24, com saldo negativo de CSLL gerado no ano de 1995, sendo a compensação devidamente declarada na DIPJ do período (Ficha 09, linha 12) (Doc. 24).*

(...)

*Outra parcela do crédito pleiteado advém de recolhimentos indevidos realizados pela Manifestante, ocorridos nos meses de abril a junho de 1997, conforme DARFs oportunamente apresentados, nos valores de R\$35.508,35, R\$494,13 e R\$2.957,01, remontando no total de R\$38.959,49 (Doc. 28).*

*Dessa forma, fica devidamente comprovada a origem do saldo principal pleiteado, que perfaz R\$140.308,73, o qual, devidamente atualizado totaliza R\$173.856,55, devendo, portanto, ser autorizado à Manifestante sua restituição na forma como pleiteada (Doc. 29).*

Argúi-se que haveria que se considerar a compensação realizada com SNCSLL-AC1995 (DIRPJ/1997 - fl. 1314). Deverá ser concedida a utilização do valor apurado naquele tópico, igual a R\$ 101.349,24, como já foi objeto de análise, anteriormente:

#### **Demonstrativo Analítico de Compensação**

**Contribuinte:** 44.209.336/0001-34 - U.S.J. AÇUCAR E ÁLCOOL S/A  
**Trabalho:** 001/17 - SN1995-1995 - Cálculos para compensação deferida a partir de: 17/03/2008

#### **Compensação 001 de 001**

**Crédito:** CSLL/1996 valorado em 02/01/1996 - R\$ 92.345,20 Ordem -> 0001  
**Débito:** 2484 (CSLL) vencido em 30/05/1997 - R\$ 101.349,24 Dcomp: 30/05/1997 Ordem -> 0001

**Data de Valoração:** 02/01/1996 - Disponibilidade no Banco (d)  
**Crédito em VO / Débito deflacionado**

**Índice de deflação do débito:** 0,75660135 - R\$ 76.680,97  
**a. Selic (02/01/1996 a 05/1997):** 32,17 %

Deflação do Débito

**Saldo de Débito:** R\$ 0,00 / **Saldo de Crédito:** R\$ 15.664,23

Saldos Remanescentes

Entretanto, quanto aos recolhimentos a que faz referência a Manifestante, são relativos à CSLL - estimativa, código de receita 2484, realizados em atraso no curso do ano-calendário de 1997, mas são de outra empresa: AGRO PECUÁRIA SANTANA S/A - CNPJ 44.209.338/0001-34. Por óbvio deve ser indeferida compensação. A compensação de crédito com débitos de terceiros não poderia ser feita sem processo, pois o art. 66 da Lei nº 8.383/91 determina que os débitos sejam próprios. Então, esse valor deve ser glosado.

Cabe, então considerar que o **SN CSLL - APURACÃO DE 01.01.1997 a 01.11.1997** da Incorporada é igual a **R\$ 101.349,24**.

### ***Considerações Finais***

---

O direito creditório deve ser comprovado pela interessada de forma integral, apontando de forma clara e objetiva os valores que se pretende comprovar, com a respectiva documentação (declaração e escrituração contábil).

Inicialmente a interessada indicou como parte do crédito o IRRF e não o saldo negativo adequadamente apurado. A Autoridade Administrativa Fiscal esclareceu que o IRRF não é restituível *per si*, e apurou o saldo negativo efetivo reconhecendo o crédito apenas após a apuração, o que deveria ter sido feito pela interessada.

Foi inclusive questionado o fato de a interessada ter somado os valores de seu IRRF aos da Incorporada. Procedeu-se à análise das declarações separadamente, a fim de verificar se houve apuração ou não de saldo credor. Ou seja, um trabalho denso que deveria ter sido feito e apresentado desde o início pela própria interessada, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Com efeito, esses autos envolve cálculos complexos, envolvendo o direito creditório de duas empresas (recorrente e incorporada) referente a dois tributos (IRPJ e CSLL), as quais utilizaram saldo negativos de diversos períodos (ACs 1992, 1995, 1996 e 1997), cujos valores a deduzir em diversos períodos foram utilizados com atualização monetária (UFIR).

Ainda, a escrituração contábil deve ser o ponto de partida de toda a verificação fiscal. A documentação deve ser apresentada de modo a evidenciar os lançamentos individualizadamente de cada um dos valores, de forma clara e objetiva, permitindo o julgador formar adequadamente a sua convicção.

A recorrente não evoluiu no esclarecimento das informações de modo a justificar ao menos a necessidade de conversão em diligência. Utilizou-se dos mesmos documentos já apreciados em primeira instância, reiterando as mesmas razões expostas inicialmente.

No que toca ao não conhecimento das compensações com débitos de terceiros, entendo que o controle do processo de débito deve ser feito na unidade de origem. Nesses autos, discute-se tão somente a compensação dos débitos próprios, dentro do limite já reconhecido pelo Colegiado de Origem.

Assim, não merece reparos ao que foi decidido, a recorrente devolveu a este colegiado as mesmas questões já discutidas em primeira instância, sem acrescentar, de modo claro e objetivo, elementos que possam comprovar o saldo que pretende seja reconhecido.

Não é demais lembrar que o direito creditório deve ser líquido e certo já no momento em que é pleiteado, o que deve ser demonstrado de plano, quando contestado pela Autoridade Fiscal. Apesar das diversas irregularidades formais, a Autoridade ainda avançou na apuração de modo a identificar e reconhecer parcela do crédito, ônus que deveria ser desde o início da recorrente.

Reitere-se, no recurso a recorrente se limitou a repetir as argumentações, apontando os documentos apresentados anteriormente na manifestação de inconformidade. Casos complexos como este, há a necessidade na evolução dos esclarecimentos, de modo a permitir a Autoridade Julgadora formar adequadamente a sua convicção, ao menos quanto a necessidade de se diligenciar determinado ponto que entender necessário.

### ***Conclusão***

---

Desta forma, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator