



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

**Processo nº** 10880.903155/2009-31  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.651 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 18 de outubro de 2018  
**Assunto** DILIGÊNCIA - INSTRUÇÃO  
**Recorrente** ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca (Relator) que dava provimento parcial ao recurso e o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo que votou por negar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Lúcia Miceli.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca – Relator

*(assinado digitalmente)*

Maria Lúcia Miceli - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

### **Relatório**

Cuida o feito de 7 (sete) pedidos de compensação transmitidos pelo Recorrente por meio de formulário eletrônico, os quais descreviam como crédito compensável, o saldo

negativo de IRPJ pretensamente apurado no ano-calendário de 2004, no importe de R\$ 10.422.521,13 (dez milhões, quatrocentos e vinte e dois mil, quinhentos e vinte e um reais e treze centavos).

Aproveitando-me de quadro demonstrativo elaborado pelo próprio recorrente, os aludidos PER/DCOMP podem ser, assim, resumidos:

Nº-PER/DCOMP	Data da transmissão	Tributos Compensados	Valores Compensados
41238.66234.070206.1.7.02-0755	07/02/2006	IRPJ	R\$ 6.803.164,28
04305.53680.290705.1.3.02-6498	29/07/2005	IPRJP CSLL	R\$ 14.625,18 R\$ 28.850,45
03920.24601.290605.1.3.02-8265	29/06/2005	CSLL	R\$ 1.032.994,47
36569.22575.080206.1.7.02-7399	08/02/2006	IRPJ	R\$ 783.978,74
<b>42459.30989.30060.5.1.3.02-6488</b>	30/06/2005	PIS/PASEP	R\$ 42.201,89
29141.86455.080206.1.7.02.0588	08/02/2006	CSLL	R\$ 1.977.916,12
<b>26447.00103.030805.1.7.02-2191</b>	03/08/2006	COFINS	R\$ 111.899,29

Os pedidos de compensação destacados no quadro, já anticipo, foram objeto de pedidos de desistência, apresentados em 19 de outubro de 2017 (doc. de e-fls. 585) a qual foi homologada por meio do despacho de e-fls. 612, e consolidados em processos apensados à este feito. Tais pedidos, portanto, não compõem, mais, o litígio.

Pois bem, conforme se deduz do despacho decisório de e-fls. 44, os pedidos deduzidos pelo contribuinte não foram homologados pela DERAT/SÃO PAULO, tendo em conta a não comprovação do saldo negativo declarado nas preditas DECOMPs. Peço particular atenção, neste ponto, ao demonstrativo de e-fls. 48 que resume a demonstração do crédito efetivada pelo próprio contribuinte:

#### Parcelas Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período
2362	30/09/2004	29/10/2004	6.596.491,98	0,00	0,00	6.596.491,98	536.034,26
2362	31/10/2004	30/11/2004	2.287.097,96	0,00	0,00	2.287.097,96	2.287.097,96
2362	30/11/2004	30/12/2004	6.354.921,61	0,00	0,00	6.354.921,61	6.354.921,61
2362	31/12/2004	01/02/2005	1.244.467,30	4.106,74	12.444,67	1.261.018,71	1.244.467,30
<b>Total</b>							<b>10.422.521,13</b>

Vale destacar a existência de uma observação inserida pela Autoridade Fiscal dando conta de que o valor reconhecido estaria limitado aos montantes de saldo negativo

declarados nas DCOMPs (daí o lançamento apenas parcial do valor relativo à competência de 30/09/2004).

O problema identificado, todavia, pela Unidade Origem está no fato de que, a partir da DIPJ (Ficha 12A), o valor total pago a título de estimativas, somado aos montantes concernentes ao IRRF, declarados pelo contribuinte - aos quais a Derat se refere como parcelas de composição do saldo negativo - alçaria à monta de R\$ 33.396.490,54; como o contribuinte limitara a demonstração de seu crédito apenas às parcelas de estimativas efetivamente pagas e limitadas pelo saldo informado nas preditas DCOMPs, não teria reconhecido o direito creditório por falta de liquidez do crédito.

Frise-se que o contribuinte foi intimado em 29/03/2007 (doc. de e-fls. 35) para retificar as suas declarações para corrigir a incongruência acima apontada (entre o saldo informado em DCOMP e aquele apontado na DIPJ). Na mesma notificação, a DERAT apontou, ainda, a existência divergência entre os valores de estimativas apuradas e declaradas nas DCTFs de março, outubro, novembro e dezembro de 2004, e aquelas lançadas na predita DIPJ, conforme demonstrativo abaixo reproduzido:

#### ESTIMATIVAS DIVERGENTES

PERÍODO-DE-APURAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
VALOR-DIPJ-(R\$)			739.495,58			
VALOR-DCTF-(R\$)			180.799,87			
PERÍODO-DE-APURAÇÃO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
VALOR-DIPJ-(R\$)				3.274.634,49	6.281.861,15	0,00
VALOR-DCTF-(R\$)				2.680.432,16	6.354.921,61	1.244.467,30

A vista disso, instou o contribuinte a promover a retificação de sua DCTF/DIPJ para corrigir, também, as divergências concernentes às estimativas acima descritas. Notem que a DERAT não intimou o contribuinte para prestar qualquer informação que seja, limitando a determinar a retificação de suas declarações.

Como não houve qualquer resposta, foram emitidas mais duas intimações de igual teor, também sem que houvesse manifestação do ora recorrente.

Pois bem, cientificado do despacho decisório mencionado anteriormente, a empresa opôs a sua competente manifestação de inconformidade em que, num primeiro momento, esclarece ter quitado as estimativas de março a outubro por meio de compensações (não tendo apresentado nenhum documento comprobatório relativo à tais compensações), ao passo que, quanto as demais competências, teria efetuado pagamentos de DARFs, já considerados pela Unidade de Origem.

Em seguida, pontua que a própria DERAT teria reconhecido um crédito no importe de R\$ 33.000.000,00, aproximadamente, muito superior ao valor originariamente declarado pela empresa; traz, então, discussão acerca de um pretense erro no preenchimento das DCOMPs que pode ser melhor resumido a partir do seguinte trecho de sua peça de defesa:

Ocorre que ao preencher o PER/DCOMP de nº 41238.66234.070206.1.7.02-0755 para utilização de parte do saldo negativo de IRPJ verificado no ano-calendário de 2004 e realizar a primeira compensação, a ora Requerente, atendendo a uma orientação que a

própria Receita Federal passava verbalmente aos contribuinte na época, consignou em referido pedido apenas o valor do saldo credor e montante das antecipações do imposto de renda realizados até o limite do débito a ser quitado, ou seja: R\$ 6.803.164,28.

Como consequência do argumento acima, sustenta ter tentado a retificação de suas DCOMPs, sem sucesso.

Ao fim, e par do alegado erro de preenchimento das DCOMPs, discorreu sobre o princípio da verdade material, imputando à Autoridade Administrativa o mister de exaurir a matéria fática concernente às inconsistências apontadas, mormente à luz dos preceitos do art. 65 da IN 600 (então vigente) e, também, por dispor dos documentos e declarações transmitidas que comprovariam a correção e existência do saldo negativo.

Ao analisar a referida manifestação de inconformidade, a DRJ/São Paulo houver por bem julgá-la improcedente, destacando não ter o contribuinte logrado comprovar as compensações aventadas na sua peça de defesa (relativas às estimativas de março a outubro), nem tampouco comprovar as retenções por ele suportadas a título de IRFonte e, ainda, a origem de uma dedução concernente à "operações de caráter cultural e artístico". Afastou, outrossim, a alegação concernente à violação ao princípio da verdade material e aos preceitos do art. 65 da IN 600, justamente por, a despeito de ter sido intimado por três vezes pela DERAT, sobre as divergências descritas neste feito, a contribuinte preferiu silenciar-se.

Transcrevo, a seguir, a ementa do julgado acima apontado:

SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O saldo negativo indicado na declaração de rendimentos da pessoa jurídica está sujeito a comprovação quanto aos valores que o compõem.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos ( art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

O recorrente foi regularmente intimado do acórdão supra em 17 de dezembro de 2009 (e-fls. 200), tendo interposto seu apelo em 13/01/2010 (e-fls. 204), sustentando, agora de forma mais objetiva, a existência do saldo negativo mormente a partir das compensações realizadas e não consideradas, nem pela DERAT, nem tampouco pela DRJ (esta última por falta de provas).

Nesta senda, argumenta que transmitidas as compensações para a quitação de suas estimativas, o respectivo débito estaria definitivamente constituído, a par de qualquer solução que seja dada ao respectivo processo, razão pela qual dever-se-ia considerar as preditas estimativas no cômputo do saldo negativo tratado neste feito, sem prejuízo do fato de que algumas daquelas compensações já ter sido objeto de homologação tácita.

Afirmou, outrossim, especialmente para se contrapor aos argumentos da DRJ, que pouco antes da transmissão dos pedidos objetos deste feito, havia suportado processo fiscalizatório em que a respectiva autoridade fiscal teria concluído pela lisura dos lançamentos contábeis e fiscais da empresa no ano-calendário de 2004 (doc. de e-fls. 575).

Trouxe, de outra sorte, e pela primeira vez, a cópia do LALUR e outros documentos comprobatórios (comprovantes de retenção e de dispêndios com projetos de educação e cultura) e, ainda, prestou esclarecimentos sobre os motivos das divergências apontadas pela DERAT quanto as estimativas informadas em DCTF e aquelas lançadas na DIPJ (quanto ao mês de março, teria deixado de informar, na DCTF, uma compensação realizada para quitar parte do débito; quanto ao mês de outubro, teria incorrido em erro material corrigido, pretensamente, por meio de DCTF retificadora, nada dizendo sobre as demais divergências).

Ao final, reiterou as suas considerações quanto ao princípio da verdade material, pedindo, além do reconhecimento do crédito (mesmo que parcialmente), o sobrestamento deste feito até o julgamento em definitivo dos pedidos de compensação das estimativas que não tivesse, já, sido objeto de homologação.

Este é o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

#### **I - Prefacialmente.**

Toda a discussão travada nestes autos, diga-se, tem origem num erro, assumido, diga-se, ocorrido pelo recorrente ao transmitir as suas DCOMPs. É que, tal como se deduz de sua impugnação (trecho reproduzido no relatório acima), o contribuinte, ao preencher os campos concernentes à demonstração de seu crédito, limitou-se a apontar os valores pagos (recolhidos) das estimativas ao longo do ano calendário... e, sob a alegação de que assim teria sido orientado pela RFB, mesmo quanto a tais montantes, teria limitado a demonstração ao valor do saldo negativo pretensamente apurado no aludido ano-calendário. Por isso, inclusive, em relação à DCOMP de nº 41238.66234.070206.1.7.02-0755, teria informado a título de estimativa paga apenas a importância de R\$ 536.034,26, ao invés dos R\$ 6.596.491,98 efetivamente recolhidos.

A par do erro acima, deixou, outrossim, de prestar qualquer informação sobre as demais parcelas componentes do aludido saldo, inclusive quanto as estimativas "quitadas" por compensação.

Este erro, diga-se, impôs a conclusão exarada no despacho decisório, emitido de forma eletrônica, e que, nesta senda, restara limitado às informações prestadas pelo próprio contribuinte.

Em suas razões de impugnação, o contribuinte aponta, de fato, o erro acima mencionado e diz, mais, que as outras estimativas teriam sido objeto de compensação; para tanto, se limita a referenciar a sua DIPJ como prova da "quitação" de tais estimativas via processos compensatórios, sem trazer qualquer outro indício ou documento concernente à tal demonstração.

Ao apreciar as razões de insurgência, a DRJ, vejam bem, nega o pleito justamente sob a alegação de falta de provas quanto:

a) aos motivos das divergências encontradas pela Unidade de Origem quanto as estimativas de março, outubro, novembro e dezembro informadas em DCTF e aquelas constantes de sua DIPJ (que, nada obstante ter sido intimado para retificá-las, o contribuinte permaneceu silente);

b) quanto à parcela deduzida pelo recorrente a título de despesas com programas de caráter cultural e artístico;

c) quanto aos valores informados a título de IRRF, refutando que a simples apresentação da DIPJ e da DIRF seria suficiente à demonstração quanto ao seu efetivo recolhimento;

d) quanto as estimativas quitadas por meio de DCOMPs (compensações).

Objetivamente, extrai-se do acórdão recorrido que a instância *a quo* ultrapassa o alegado erro de preenchimento das DCOMPs e aprofunda a sua análise sobre a formação do saldo negativo informado em DIPJ. Nada obstante, afasta a pretensão do contribuinte porque, sustenta, caberia-lhe, desde a impugnação, trazer os documentos hábeis e idôneos à comprovação de seu direito creditório, instando-o, apenas neste momento, sobre tal mister.

A partir daqui, e somente a partir daqui, o recorrente passa a se ocupar da comprovação efetiva das aludidas parcelas, tendo trazido, somente por ocasião da interposição de suas razões de recurso, documentos que, em tese, demonstrariam:

a) as razões das divergências apontadas já pela Unidade de Origem, em relação às estimativas mencionadas em "a", supra";

b) pretensa dedutibilidade das despesas concernentes à operações de caráter cultural e artístico (documentos trazidos, apenas no apelo, à e-fls. 563/570);

c) provas das compensações das estimativas de março a outubro e a situação atual destes processos;

d) provas concernentes à efetiva retenção do IRFonte (e-fls 558 a 561).

Os problemas com o quais, agora, nos deparamos, é:

a) poderia a DRJ exigir comprovações concernentes à, por exemplo, parcelas deduzidas pelo contribuinte a título de despesas com programas artísticos ou culturais (considerando que tais parcelas não foram, em qualquer momento, objeto de questionamento pela Unidade de Origem)?

b) poderia, lado outro, o contribuinte trazer as comprovações concernentes às compensações das estimativas, ao IRFonte e às preditas divergências entre algumas estimativas e a sua DIPJ somente agora, por ocasião de seu recurso administrativo (e, neste passo, poderíamos tomar conhecimento destes documentos à luz do art. 16 do Decreto 70.235)?

E, sobre tais problemas, passo, agora, a discorrer.

## II - Premissas maiores.

## II.1 - O ônus probatório nos processos/procedimentos<sup>1</sup> de compensação.

A *priori*, os pedidos de compensação encerram a inversão do *onus probandi*, até porque, aqui, não estamos tratando, objetivamente, do lançamento tributário e, portanto, a regra aplicável à espécie não é aquela preconizada pelo art. 142 do CTN. O mister, pois, de comprovar a existência, a liquidez e a certeza do crédito cuja repetição se postula é do contribuinte, até mesmo por força dos preceitos do art. 373, I, do CPC, aplicável, de forma suplementar, ao processo tributário administrativo.

Esta, outrossim, é, diga-se, é a *mens legis* do art. 170, *caput*, do CTN, quando franqueia aos entes federados a realização compensação, senão vejamos:

*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.*

Os pressupostos, pois, do direito creditório a ser utilizado pelo sujeito passivo da obrigação tributária é a sua liquidez e certeza, pressupostos estes que **antecedem o próprio pedido de compensação**. Por isso, e não por outra razão, compete ao contribuinte demonstrar tais liquidez e certeza; é ônus do sujeito passivo e não da Administração Tributária.

Isto, todavia, não afasta por completo a aplicação, ao processo/procedimento de compensação, do princípio da verdade material ou, de outra sorte, o erro no preenchimento da declaração de compensação, como, aliás, ocorreu no caso em análise, não admitiria verificar qualquer fato que não expressamente descrito na DCOMP. A instrução do processo/procedimento deverá se nortear pela verdade material, mesmo que, neste caso, semelhante princípio se aplique tão só para garantir ao contribuinte a *oportunidade* para corretamente demonstrar o seu direito.

## II.2 - Princípio da verdade material

Como dito anteriormente, ainda que o ônus probatório quanto a existência, liquidez e certeza do crédito seja de quem o postula, a Administração Pública está, ainda, obrigada a embasar o seu ato quando menos num lastro fático inerente à justificação dos mesmos motivos porventura declinados para a sua prática.

A verdade material é um princípio, dado que, ainda que implícito, porquanto não positivado textualmente na CF/88 ou, mesmo, na legislação ordinária ou infralegal (salvo algumas exceções), contém em seu núcleo semântico-normativo premissas que revelam a sua decorrência lógica do próprio sistema jurídico, calcado num Estado Republicano, Democrático e de Direito. Vale, aqui, trazer o escólio de Márcio Luiz de Oliveira que, ao discorrer sobre a natureza dos princípios jurídicos, assim pontua:

*Como normas jurídicas nocionais em sua composição e expressão normativas, os princípios podem ser constituídos pro premissas e/ou diretrizes de lógica jurídica mais precisa ou de lógica jurídica mais genérica. Por essa razão, princípios jurídicos mais específicos (ex.:*

---

<sup>1</sup> Haverá procedimento apenas enquanto não instaurado o contencioso; isto é, transmitida a DCOMP, estar-se-á, até aí, apenas diante de um procedimento, dada a inexistência de uma relação jurídica processual, caracterizada, a luz da teoria geral do processo, por uma pretensão resistida.

*princípio da presunção de inocência) são constituído de menos premissas e diretrizes, se comparados a princípios mais genéricos (ex.: princípio do devido processo legal). Mas, independentemente da generalidade ou da especialidade de um princípio jurídico, o seu núcleo semântico-normativo será sempre dedutível da lógica fenomênico-sistêmica do Direito<sup>2</sup>.*

Vale destacar que a Administração Pública está compelida aos primados da publicidade, eficiência e legalidade (art. 37 da CF/88) e, nesta esteira, está jungida ao dever de motivar os seus atos. Consentaneamente, os motivos declinados devem, obrigatoriamente, ter lastro fático apreensível (até para se demonstrar a efetiva existência destes motivos) e, ainda, descrito na lei como suficiente à justificação de sua prática.

Num Estado Republicano, pois, todos os atos da administração devem ser publicizados, corretamente justificados e calcados nas autorizações legais, pena de nulidade, justamente por lhes retirar a necessária eficiência (pois, a míngua destes requisitos, não operarão seus efeitos). E, a eficiência, a publicidade e a legalidade são, em essência, decorrências lógicas de uma superpremissa do sistema jurídico - a segurança jurídica:

*Paralelamente, percebemos, ainda, que, ao longo de todo o processo civilizatório, o Direito sempre se construiu, desconstruiu-se e se reconstruiu sob três importantes paradigmas: a segurança das relações humanas, o ideal de justiça e o senso de alteridade.*

*Esses três paradigmas, aliados ao objetivo de minimização dos conflitos humanos e ao da viabilização do bem comum, constituem a essência do fenômeno e do sistema jurídicos. Consequentemente, a premissa ou conjunto de premissas lógicas que, fundamentalmente, decorrem dessa essência do Direito poderão vir a ser classificados como princípio jurídico (princípio como indicio/elemento primordial de manifestação ou de pressuposição do fenômeno, ainda que em algumas especificidades)<sup>3</sup> Considerando-se, outrossim, que a correta motivação dos atos encontra na garantia da ampla defesa a sua própria razão de ser, também esta última conforma uma premissa da verdade material, já que motivar, sem lastrear a motivação em fatos concretos a demonstrar a sua própria existência, significa não motivar.*

O princípio da verdade material, portanto, não encerra a sua significância semântico-normativa no dever de perscrutar os fatos inerentes aos motivos determinantes do ato, mas, considerando-se as suas premissas (publicidade, eficiência, legalidade e garantia da ampla defesa - como decorrências da segurança jurídica), na necessidade de se garantir o efetivo lastro fático justificante da prática do ato de sorte a garantir a inteligência de seus motivos, a sua adequação à lei e a possibilidade de, a eles, se contrapor o administrado por meio de provas e argumentos suficientes à defesa de seus interesses, afetados pelo próprio ato administrativo.

Por esta razão, insista-se, ainda que em procedimentos/processos tributários administrativos em que, inicialmente, o ônus *probandi* seja da parte querelante (contribuinte), um início de prova a ser produzida pela fiscalização é, verdadeiramente, premente - até para

<sup>2</sup> OLIVEIRA, Marcio Luiz. Constituição Juridicamente Adequada. Ed. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2016, p. 331.

<sup>3</sup> Op. cit. p. 282.

que se possa identificar a situação normativo-jurídica que imponha a predita inversão do ônus da prova. *V.g.*, cabe à administração tributária demonstrar e provar as situações de fato que permitam assumir a ocorrência de omissão de receitas; igualmente, impõe-se à autoridade fiscal demonstrar, provar, que o crédito pleiteado não encontra, *de início*, lastro documental suficiente a lhe emprestar liquidez e certeza e, apenas então, *invertendo o ônus probandi, instar o contribuinte a provar o contrário*.

### III - O caso concreto.

#### III.1 - Da aceitação dos documentos e argumentos trazidos apenas por ocasião do recurso - inteligência do art. 16, e incisos, do Decreto 70.235.

Vejam de forma detida e minudente a motivação fática contida no despacho decisório a justificar a não homologação das compensações pleiteadas pelo contribuinte/recorrente:

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

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO <sup>α</sup>	IR-EXTERIOR <sup>α</sup>	RETENÇÕES-FONTE <sup>α</sup>	PAGAMENTOS <sup>α</sup>	ESTIM. COMP. SNPA <sup>α</sup>	ESTIM. PARCELADAS <sup>α</sup>	DEMO. ESTIM. COMP. <sup>α</sup>	SOMA PAR. CRED. <sup>α</sup>
PERD/DCOMP <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	10.422.521,13 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	10.422.521,13 <sup>α</sup>
CONFIRMADAS <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	10.422.521,13 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	0,00 <sup>α</sup>	10.422.521,13 <sup>α</sup>

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 10.422.521,13

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIP): R\$ 33.396.490,54

IRPJ: devido: R\$ 22.973.790,92

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIP) - (IRPJ devido) limitado ao valor do valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

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

Vejam que a razão determinante para a não homologação dos pedidos deduzidos pelo contribuinte cingiu-se à falta de comprovação do pagamento de estimativas que compunham o saldo negativo, natureza do crédito cuja devolução se perqueria... não por outra razão, as intimações que se seguiram à transmissão das DCOMPs (e-fls.) se limitaram à correta apuração destas estimativas e eventuais divergências entres os valores declarados pelo recorrente em sua DCTF e aqueles declinados em DIPJ.

Ainda que a limitação da atividade instrutória, no caso, tenha se dado como decorrência do próprio erro incorrido - confessadamente - pela empresa, o fato é que não se observa, em nenhum momento, qualquer pretensão da autoridade administrativa de questionar a ocorrência efetiva (ou não) das demais parcelas que comporiam o predito saldo negativo...

não houve, aí, qualquer intimação subsequente ao recorrente para demonstrasse a efetiva retenção do IRFonte ou mesmo das despesas com "projetos culturais e artísticos".

O processo (veja-se nota de número acima), instaurou-se a partir da resistência ofertada pela Unidade de Origem, delimitada pela falta de comprovação do pagamento/extinção das estimativas (a relação jurídico-processual é delimitada pela causa de pedir e pela pretensão resistida), surgindo o questionamento relativo ao IRFonte, declarado na linha 13 e à despesa descrita na linha 4, ambas da Ficha 12A da DIPJ/AC2004 (e-fls 136) apenas quando do julgamento realizado pela DRJ.

Como dito anteriormente, ainda que o princípio da verdade material não se aplique ao caso concreto com a mesma extensão que se observaria num processo/procedimento de lançamento, ele ainda garante, ao interessado, ao menos o conhecimento quanto aos elementos de fato sobre os quais deve produzir as provas necessárias à demonstração da liquidez e certeza de seu direito; e tal conhecimento só foi oportunizado, diga-se, por ocasião da prolação do acórdão recorrido. Neste passo, considero preenchidos os pressupostos do art. 16, § 4º, alínea "c", do Decreto 70.235/72:

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*(c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

É, portanto, de se admitir e aceitar os documentos trazidos pelo recorrente apenas por ocasião de seu recurso voluntário como provas válidas à potencial demonstração da liquidez e certeza do direito creditório pretendido, cabendo, todavia, me aprofundar quanto ao problema das estimativas objetos de pedidos de compensação.

### **III.1.1 Quanto as estimativas compensadas**

A necessidade de se tratar das estimativas pretensamente compensadas pelo contribuinte, e que comporiam o saldo negativo cujas restituição se postula, é preciso trazer-se uma premissa adicional.

Isto porque, como afirmei linhas acima, o pagamento das estimativas foi, sim, objeto de questionamento pela Unidade de Origem e, neste passo, a sua demonstração *ab initio* pelo contribuinte comporia o próprio espectro do *onus probandi* atribuível à empresa. Nesta esteira, seria factível considerar que a comprovação das alegações do recorrente, neste particular, teria que ocorrer desde logo, com a apresentação de sua impugnação, não se aplicando à espécie, a regra excepcional constante do já citado art. 16, § 4º, "c", do Decreto 70.235.

Nada obstante, vejam bem, a Autoridade Administrativa tinha conhecimento das estimativas que teriam sido, pretensamente, extintas por compensação.

De fato, como se extrai do quadro reproduzido no relatório, supra (extraída do termo de intimação de e-fls 35 e reproduzida nos termos subsequentes), a Unidade de Origem limita o seu questionamento tão só à divergência, já tratada anteriormente, entre os valores informados em DCTF e aqueles constantes da DIPJ; não questiona, insta o contribuinte a explicar ou comprovar, a própria forma de extinção das preditas estimativas e, portanto, não

lhe dá o já alardeado conhecimento (com espeque no princípio da verdade material) acerca dos processo de compensação em si...

Mais uma vez, diga-se, a existência fática, a situação processual e a própria possibilidade do uso das compensações como forma de quitação das estimativas somente foram abordadas pela DRJ. Assim, também quanto aos documentos afeitos às preditas compensações, impõe-se deles tomar conhecimento a luz do art. 16, § 4º, "c", do Decreto 70.235.

### **III.1.2 - Das divergências apontadas pela Unidade Origem.**

De tudo o que foi exposto anteriormente, é, de outra sorte, impossível, agora, analisar as justificativas trazidas pelo recorrente quanto as divergências apontadas pela Unidade de Origem em relação às estimativas de março, outubro, novembro e dezembro... isto porque este foi, de fato, o único questionamento efetivamente realizado pela Autoridade Administrativa e, nada obstante, sobre elas o contribuinte nada disse, nem na fase instrutória, nem, tampouco, por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

Esta preclusão, todavia, não encerra as consequências declinadas pelo acórdão recorrido (iliquidez do crédito) o que, todavia, será tratado oportunamente ao longo deste voto.

### **III.2 - O direito creditório. Composição e comprovação do saldo negativo.**

#### **III.2.1 - Estimativas**

Antes de verificar as provas trazidas pelo recorrente, impende vencer uma última questão jurídica; a possibilidade de admitir estimativas quitadas por compensação para fins de formação do saldo negativo (sobre o que repousa o direito creditório aqui analisado). E, sobre este tema, não me alongarei, já que este colegiado já tem posição sedimentada.

De fato, considerando-se que os pedidos de compensação comportam confissão de dívida, é admitido, mesmo que com algumas divergências, que os débitos ali consignados serão objeto de cobrança apartada, caso os citados pedidos não sejam homologados; neste particular, não admitir a inserção dos valores da estimativas compensadas no cômputo do saldo negativo poderia encerrar uma cobrança em duplicidade (consequência esta não admitida pelo direito tributário - *bis in idem*). Este entendimento, diga-se, vem sendo repetidamente sustentado, principalmente, nas Câmaras Baixas deste Conselho e se alinha, pois, ao entendimento deste relator:

#### *COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO*

*O reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo do IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, bem como a certeza e a liquidez das demais compensações e recolhimento efetuados, visando a extinção das estimativas ou aproveitadas no encerramento do período. Confirmado o direito creditório pleiteado nas PER/DCOMP, há que ser reconhecido o direito (Acórdão de nº 1401-002.728, publicado em 24/09/2018).*

#### *COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO.*

*Comprovando-se pela documentação acostada ao processo a quitação das estimativas mensais, seja por pagamento, seja por compensação*

*com saldos negativos de períodos anteriores, a Contribuinte faz jus à utilização dos referidos valores na apuração do saldo credor do período de apuração sob análise (Acórdão de nº 1401-002.769, publicado em 17/09/2018).*

Não desconheço, vale dizer, a novíça posição assumida pela Câmara Superior tendente a determinar o sobrestamento do feito até que os processos de compensação transitarem em julgado, de sorte a se prestar uma maior segurança no julgamento de processos da natureza como o que ora se decide. Todavia, entendo que semelhante solução não só seria inóqua (seja qual for o destino dos processos de compensação das estimativas, estas ou serão cobradas no processo apartado, acaso não homologadas as compensações, ou serão terão a extinção reconhecida na forma do art. 156 do CTN), seja porque, a eficácia desta modalidade de extinção para formação do saldo negativo não foi objeto da decisão de primeira instância, que limitou a dizer não haver provas quanto a própria existência das preditas compensações.

Ultrapassada a questão jurídica acima, passo à análise das provas trazidas pelo recorrente em suas razões de insurgência.

Pois bem... para comprovar a correção do saldo apurado, exclusivamente em relação às antecipações extintas (sob condição resolutória) por compensação, é necessário primeiro identificar se tais compensações foram informadas em DCTF. E, pelo que se extrai do recurso voluntário, o contribuinte utilizou-se de pedidos de compensação para quitar (total ou parcialmente), apenas as estimativas de março a outubro (veja-se tabela constante do apelo à e-fls. 218); tais compensações, pois, devem ter sido declaradas nas DCTFs relativas aos quatro trimestres.

Passo seguinte, a partir da e-fls. 159, foram juntadas ao feito as DCTF transmitidas pelo contribuinte, das quais se extraem as seguintes informações:

DCTF e-fls.	Competência	Débito apurado (R\$)	Formas de extinção		
			Compensação indébito (R\$)	Outras compensações (R\$)	DARF (R\$)
159	Março/2004	600.738,70	180.799,87	419.938,83	0,00
164	Abril/2004	447.828,76	249.814,53	198.014,23	0,00
165	Maió/2004	2.900.831,29	2.808.779,11	92.052,18	0,00
166	Junho/2004	2.595.381,09	0,00	2.595.381,09	0,00
171	Julho/2004	2.842.028,10	0,00	2.842.028,10	0,00
172	Agosto/2004	802.419,12	802.419,12	0,00	0,00
173	Setembro/2004	10.560.649,65	0,00	3.856.929,80	6.703.719,85
180	Outubro/2004	3.280.432,15	393.334,20	599.999,99	2.287.097,96
<b>Totais</b>		<b>24.030.308,86</b>	<b>4.435.146,83</b>	<b>10.604.344,22</b>	<b>8.990.817,81</b>
<b>Totais compensados/pagos</b>				<b>15.039.491,05</b>	<b>8.990.817,81</b>

Já a partir das e-fls. 366, o contribuinte traz, efetivamente, as DCOMPs relativas às compensações informadas nas DCTFs acima.

Quanto a competência de março, à e-fls. 372, propriamente, tem-se a DCOMP de nº 29287.86007.290404.1.3.04.0807, que comprova a compensação do indébito informado na DCTF de e-fls. 159; à e-fls. 374, vê-se a DCOMP Retificadora de nº 23067.62872.240609.1.7.02-1990 que trata de compensação de crédito de saldo negativo no importe de R\$ 419.938,83 (com juros de mora e multa), também tratada pela DCTF de e-fls. 159.

No que toca à competência de abril, as respectivas DCOMPs, de nºs 16934.29511.031106,1.7.02-5259 e 10421.25488.240604.1.7.04-3313 foram juntadas à e-fls. 379 (e ss) e 400 (e ss), respectivamente, comprovando-se as duas compensações tratadas na DCTF de e-fls. 164 (indébito e "outras compensações").

Para quitar a estimativa de maio, o recorrente transmitiu várias DCOMPs:

a) nº 36395.69593.240604.1.3.04-1012 (e-fls. 414 e ss), utilizando-se totalmente de um crédito oriundo de "pagamento a maior" no valor de R\$ 1.055.116,10;

b) nº 31613.37219.240604:1.3.04-4617 (e-fls. 420 e ss), veiculando um crédito de mesma natureza da anterior ("pagamento a maior") para quitar mais uma parte da estimativa em tela, no valor de R\$ 96.929,63;

c) à e-fls. 426 foi juntada a DCOMP de nº 28195.33179.25060,44.3.04-0160, que descreve um débito de R\$ 322.085,49, descrevendo crédito da mesma origem que descrita nas declarações retro referidas;

d) nº 02554.57048.250604.1.3.04-3696 (e-fls. 432 e ss), utilizada para quitar o valor de R\$ 17.994,47 da estimativa em análise (trata-se também de crédito oriundo de "pagamento a maior");

e) nº 39385.97798.256604.1.3.047009 (e-fls. 438 e ss), veiculando o débito relativo a estimativa de maio no valor de R\$ 473,11;

f) nº 40319.88731.161006,1.7.0.4-9200 (e-fls. 444 e ss), utilizada para quitar uma parcela de R\$ 580.313,85;

g) nº 02620.06834.240604.1.3.04-5028 (e-fls. 450 e ss), veiculando nova parcela do débito da estimativa de maio no valor R\$ 46.594,12;

h) nº 15022.20690.240604.1.3.04-8747 (e-fls. 456 e ss), descrevendo um débito de R\$ 186.088,19; e

i) nº 30454.74626.2406041.3.64-1429 (e-fls. 462 e ss), apontando, dentre outros, um débito no valor de R\$ 503.234,15.

Somando-se todos os débitos declarados nas DCOMPs acima, todas contendo créditos oriundos de indébitos tributários, chega-se à R\$ 2.808.829,11, correspondentes ao valor descrito na DCTF de e-fls. 165 como "indébito - compensação a maior" (a diferença de R\$ 50,00, exatos, provavelmente se deve à algum erro de digitação incorrido por este mesmo relator - de toda sorte, é quase irrelevante).

Em seguida, a recorrente traz mais uma DCOMP relativa, ainda, ao mês de maio, de nº 39899.48965.240609.1.7.02-5931 (e-fls. 468 e ss), no valor de R\$ 23.265,20, veiculando um crédito oriundo de saldo negativo de imposto (outras compensações); na cópia da DCTF juntada à e-fls. 398, bem como no quadro constante do recurso voluntário (fls. 193 do processo físico) há a menção à uma DCOMP de nº 16934.29511.031.1.0617.02-5259, descrevendo um débito no valor de R\$ 68.786,98... não localizei esta última DCOMP nos autos e, a míngua da prova de sua transmissão, não posso considerá-la. Este último valor, diga-se,

comporia o montante total descrito na DCTF (e-fls. 165) a título de "outras compensações" (R\$ 92.052,18).

Quanto a maio, pois, foi comprovado um montante total pago/compensado no valor de R\$ 2.832.144,31.

Em junho, toda a estimativa teria sido objeto do pedido de compensação constante de e-fls. 473 e ss), transmitida com o nº 29831.12285.231106.1.7.02-6444, descrevendo um crédito oriundo de saldo negativo... o valor total compensado, no caso, foi R\$ 2.595.381,09.

Para prova a quitação da estimativa de julho, o recorrente apresenta à e-fls. 488 (e ss), a DCOMP de nº 09777.05309.101104.1.7.02-5267, descrevendo como débito uma parte desta estimativa, no valor R\$ 1.621.734,63, e a e-fls. 492 (e ss) a DCOMP de nº 27653.61423.231106.1.7.03-9940, veiculando como débito outra parte da predita estimativa, no valor de R\$ 1.220.293,48. Somadas as duas compensações, tem-se um valor de R\$ 2.842.028,10 (exatamente o valor descrito na DCTF de e-fls. 171).

Para agosto, a empresa requerente trouxe a cópia da DCOMP de nº 24288.64390.100609.1.3 1.09-0075 (e-fls. 504 e ss), contemplando uma parte desta estimativa, no valor de R\$ 463.778,00 (que, atualizada por multa e juros de mora alçou a monta de R\$ 854.232,69); a outra parte desta estimativa teria sido comprovada pela DCOMP de nº 39980.58286.300904.1.3.04-4886, apresentada à e-fls. 509 e ss, e que descreve um débito no importe de R\$ 338.641,12. Somados estes dois valores, chega-se exatamente ao valor de R\$ 802.419,12, descrito na DCTF de e-fls. 172.

A estimativa de setembro foi objeto de compensações realizadas pelo recorrente através de formulário físico (previsto na então vigente IN 210), apresentadas à e-fls. 518 (e ss) e 533 (e ss), contemplando, cada qual, um débito registrado sob o código de receita de nº 2362, no valor, respectivamente, de R\$ 1.068.111,42 e 2.896.046,25. A par da inespecificidade do código de receita informado (já que o código relativo ao IRPJ/Estimativa Mensal teria um dígito 01 à sua frente), o período de apuração descrito no aludido formulário é mensal, sendo, pois, razoável assumir se tratar, de fato, de débito de estimativa relativo ao mês de setembro de 2004. O problema é que o valor somado dos dois pedidos chega ao importe de R\$ 3.964.157,67 e, portanto, diferente daquele declarado pelo contribuinte em sua DCTF (e-fls. 173), qual seja, R\$ 3.856.929,80. O motivo de semelhante divergência me é desconhecido e o recorrente, destaca-se, não traz quaisquer dados ou documentos adicionais que possam justificá-la... há, neste passo, concreta incerteza sobre se tais compensações de fato se destinaram à quitação da estimativa de setembro de 2004 e, por isso, entendo, é impossível considerá-las para computo do saldo negativo aqui tratado.

Finalmente, quanto ao mês de outubro, também teriam sido formulados dois pedidos de compensação, um por meio de formulário físico e outro por meio de PER/DCOMP... a primeira se encontra juntada à e-fls. 292, informando um débito de R\$ 599.999,99. Já quanto a outra parcela da estimativa de outubro, o PER/DCOMP de e-fls. 550 e ss, seria a prova de sua quitação, no importe de R\$ 393.334,20.

A luz de todo o exame realizado acima, e com as ressalvas relativas aos meses de maio e outubro (estou considerando o valor integral concernente ao mês de setembro, a despeito das divergências apontadas), é de considerar comprovadas as quitações das respectivas estimativas. Neste passo, o valor total demonstrado, seria de R\$ 11.113.774,27

(resultado da diminuição do valor total de compensações declaradas em DCTF - R\$ 15.039.491,05 - da parcela considerada não comprovada - maio/04, no importe de R\$ 68.786,98 e da estimativa relativa à setembro - R\$ 3.856.929,80).

Agora, já se sabe, e que foi admitido pela Unidade de Origem, que as estimativas relativas aos meses de setembro a dezembro foram quitadas total ou parcialmente por meio de DARF e que tais pagamentos alçaram a monta de R\$ 16.499.530,26. Assim, somando-se estes pagamentos aos valores de estimativas objetos de compensações efetivamente demonstradas, considero comprovado o valor total de estimativas a compor o saldo negativo de 2004 no importe de R\$ 27.613.304,53.

Destaco que, como não admiti os argumentos e documentos apresentados pelo recorrente concernentes às divergências apuradas quanto as estimativas de março, outubro, novembro e dezembro, considerei apenas os montantes declarados em DCTF... diferentemente do que decidi, quanto a este ponto, a DRJ, semelhante divergência, apontada pelo cotejo entre a DCTF e a DIPJ não encerra a iliquidez do crédito, mormente porque esta última declaração é meramente informativa, ao passo que a DCTF, de fato, importa em confissão de dívida.

Notem, outrossim, que a despeito do contribuinte trazer provas sobre a situação atual de cada uma dos pedidos de compensação (que se observa, inclusive, a homologação de algumas delas), pelo que expus no início deste tópico entendendo dispicienda tal demonstração, razão pela qual não me debrucei sobre estes documentos (juntados pelo recorrente à e-fls. 299/323).

### **III.2.2 - Despesas com operações de caráter cultural e artístico**

Nos termos do art. 475 do RIR, "a pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir do imposto devido as contribuições efetivamente realizadas no período de apuração em favor de projetos culturais devidamente aprovados, na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC", observados os limites impostos pelos seus parágrafos abaixo reproduzidos:

*§ 1º A dedução permitida terá como base:*

*I - quarenta por cento das doações; e(...)*

*II - trinta por cento dos patrocínios.*

*§ 2º—A dedução não poderá exceder a quatro por cento do imposto devido, observado o disposto no art. 543.*

*(...)*

*§ 6º Não serão consideradas, para fins de comprovação do incentivo, as contribuições que não tenham sido depositadas, em conta bancária, específica, em nome do beneficiário, na forma do regulamento de que trata o caput.*

*(...)*

*§ 8º A soma das deduções previstas neste artigo e no art. 484, não poderá reduzir o imposto devido pela pessoa jurídica em mais de quatro por cento, observado o disposto no art. 543*

O regulamento a que faz referência o *caput*, por sua vez, foi estabelecido pela Lei 8.313 (Lei Rouanet) que, por sua vez, na forma de seu artigo 19, estipula que os projetos tratados no citado art. 475, supra, deverão ser aprovados pelo Ministério da Cultura cuja decisão, inclusive, será objeto de publicação.

A partir dos preceitos acima é possível se destacar os pressupostos necessários ao gozo do benefício, a saber:

a) os projetos fomentados tem que ter sido aprovados pelo Ministério da Cultura;

b) a dedução não pode ultrapassar 40% do valor total das doações ou 30% do montante despendido como patrocínio;

c) somente serão admitidas as deduções concernentes aos dispêndios que tenha sido objeto de depósito em conta bancária específica aberta em nome do titular do projeto (art. 29 da Lei 8.313);

d) a dedução também não poderá ultrapassar 4% do valor total do imposto devido, não se considerando, neste particular, o adicional.

Vejamos, agora, as provas que foram trazidas ao feito pelo recorrente.

À e-fls. 563, é apresentada uma página aparentemente relativa ao razão, em que se descreve uma conta contábil destinada ao controle de doações... a força *probandi* deste documento, *permissa venia*, é reduzidíssima...

O documento seguinte, juntado à e-fls. 564, já diz respeito à um recibo emitido por instituição pretensamente beneficiária do programa de incentivo à cultura e artes visuais, denominada *Audichromo Criação em Audiovisuais e Editora Ltda.* Este recibo tratada de um patrocínio (sujeito, portanto, à limitação descrita no inciso II do § 1º do art. 475 do RIR), concedido pelo recorrente no importe de R\$ 200.000,00.

Em seguida traz cópia de um contrato firmado com o beneficiário e, ainda, a cópia do diário oficial (ilegível) a fim de demonstrar o preenchimento de todos os pressupostos elencados acima.

Pois bem... o recorrente não trouxe nenhuma prova de que o valor de R\$ 200.000,00 tenha, de fato, sido creditado em conta corrente aberta em nome do beneficiário (prova esta que somente poderia ser feita mediante extrato bancário ou comprovante de depósito bancário)... lado outro, como já dito, a cópia do Diário Oficial apresentada é ilegível... não é possível, pois, verificar, nem mesmo, sem, porventura, o projeto descrito no recibo apresentado fora, efetivamente, aprovado pelo MinC.

Por fim, por se tratar de patrocínio, o montante total dedutível seria de apenas R\$ 60.000,00 (30% do valor do patrocínio)... Os documentos apresentados mencionam apenas o citado patrocínio, no importe de R\$ 200.000,00 dos quais, como dito, apenas R\$ 60.000,00 seriam dedutíveis. A empresa, contudo, deduziu um valor total de R\$ 300.000,00... quanto aos R\$ 240.000,00 faltantes, o recorrente nada trouxe ou alegou...

Neste ponto, não há como considerar comprovada a dedutibilidade desta parcela, ao menos para fins de apuração de saldo negativo passível de compensação.

E, diga-se, o fato da empresa ter sido "auditada" pela Receita em outra oportunidade não se presta a demonstrar a correção ou a comprovação de fatos que, dentro do prazo decadencial, ainda estaria obrigada a evidenciar, acaso, por óbvio, assim fosse demandada.

### III.2.3 - IRFonte

Quanto a dedução do IRFonte, e sem me alongar demais, é premente que, para tanto, dois requisitos devam ser observados, extraíveis da Sumula 80, deste Conselho:

- a) a ocorrência efetiva e concretamente demonstrada da retenção;
- b) a comprovação de que as receitas em relação as quais foram realizadas as preditas retenções tenham sido objeto de tributação.

Para demonstrar o preenchimento destes dois pressupostos, o contribuinte trouxe um relatório apócrifo, sem nome específico e sem classificação, dando conta de retenções realizadas pelo Banco ABN, no valor total de R\$ 1.627.857,39, pela empresa Delta Transportes e pela empresa UPS Transportes (essas duas últimas em valores que não ultrapassam a monta de R\$ 100,00)...

Em relação ao ABN, os rendimentos em testilha decorreriam de aplicação em renda fixa; para comprová-los, o recorrente apresentou o respectivo informe de rendimentos, em que, além dos valores já mencionados no parágrafo anterior, traz, também, o valor total das receitas tributáveis. O problema é que este documento aparentemente foi retirado de uma base de dados estranha e não consigna qual exercício ou ano-calendário se refere... *venia concessa*, mas era perfeitamente possível, à empresa, obter diretamente com a instituição financeira (ou, no caso, com a sua sucessora - Santander) uma segunda via formalmente aceitável de se extrato de rendimentos financeiros...

O pouco esmero e esforço demonstrado pelo recorrente para comprovar, neste ponto, a dedutibilidade de parcela componente do saldo negativo cuja compensação se postula revela, quiçá, a própria descrença da empresa na sua tese.

No que tange aos demais valores, relativos às empresas de transporte, há, realmente, informes de rendimentos mais críveis... mas não foram juntados quaisquer documentos adicionais, como, por exemplo, eventuais notas fiscais de prestação de serviços, livro razão, entre outros... a recorrente, vejam bem, nem se ocupa (num esforço mínimo) de demonstrar que, mesmo tais parcos valores, tenha, eventualmente, suportado tributação.

Por estas razões, considero não comprovados os valores relativos ao IRFonte.

### IV - Conclusão parcial.

A vista de todas as considerações anteriores, é de se reconhecer, para a formação de eventual saldo negativo, apenas o valor total de estimativas pagas/compensadas, como tratado no tópico III.2.1, deste voto. E, neste particular, considerando-se que o valor total reconhecido das preditas estimativas alçou a monta de R\$ 27.613.304,53 e, outrossim, a não

comprovação das demais parcelas declaradas pelo recorrente em sua DIPJ (IRFonte e despesas com operações culturais e artísticas), necessário se faz recompor o predito saldo de imposto a fim de se verificar se, efetiva e concretamente, a empresa detém, ainda que em menor proporção, qualquer direito creditório reconhecível.

Reproduzo, para tanto, abaixo, a Ficha 12A da DIPJ/AC2004, modificando-a de acordo com as conclusões exaradas ao longo deste voto:

FICHA 12A -- AC 2--4	Valor em R\$
Imposto sobre o lucro real -- 15%	13.978.674,55
Adicional	9.295.116,37
(-) Operações de caráter cultural e artístico	0,00
(-) Imp de renda retido na fonte	0,00
(-) Imp de renda mensal pago por estimativa	27.613.304,53
<b>Imposto de renda a pagar</b>	<b>-4.339.513,61</b>

Ou seja, ainda assim o contribuinte deteria parte do direito creditório pretendido.

#### V - Conclusão.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário a fim de reconhecer, em parte, o direito creditório do recorrente, no valor de R\$ 4.339.513,61 e, assim, por homologar as compensações (que não tenham sido objeto de desistência) pleiteadas até o limite do crédito reconhecido, com as minhas ressalvas particulares quanto a competência deste Conselho para tanto (homologação de pedidos de compensação).

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca

#### Voto Vencedor

Conselheira Maria Lucia Miceli - Redatora Designada

Como de praxe, o i. Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca apresentou seu voto bem fundamentado, mas que eu ouse divergir por entender que faltam elementos para formação de minha convicção neste julgamento, motivo pelo qual concluo que o mesmo deve ser convertido em diligência, pelas seguintes razões.

Trata o processo de Declaração de Compensação no qual a recorrente pretende compensar saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 10.422.699,62.

O direito creditório não foi reconhecido, e a recorrente alega que teria errado no preenchimento das parcelas que comporiam o crédito do saldo negativo. Estas parcelas, que devem ser informadas nas Fichas de Crédito da DCOMP, se referem a todos os valores recolhidos de imposto de renda durante o período - estimativas pagas, estimativas compensadas e imposto de renda retido na fonte - e que possuem natureza de antecipação do imposto devido no final. O somatório destas parcelas deve ser suficiente para quitar o tributo devido no final do período, e ainda formar o saldo negativo. Em regra, este somatório deve coincidir com os valores informados (estimativas e imposto de retido na fonte) na Declaração de Informação da Pessoa Jurídica - DIPJ.

No presente caso, o total das parcelas do crédito que consta na DIPJ/2005 é de R\$ 33.396.490,54. Entretanto, a recorrente se limitou a informar somente pagamentos suficientes para compor o crédito do saldo negativo, no valor de R\$ 10.422.521,13. Foi neste contexto que recorrente foi intimada a retificar as declarações, com o seguinte teor:

*A soma das parcelas de crédito demonstradas no PER/DCOMP é inferior ao demonstrativo de crédito informado nas linhas correspondentes da DIPJ, e o(s) débito(s) por estimativa informado(s) na DIPJ é(são) diferente(s) do(s) valor(es) declarado(s) na(s) DCTF correspondente(s). O total do crédito demonstrado no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição ou imposto devido, se houver, e a apuração do saldo negativo negativo.*

*Apuração: EXERCÍCIO 2004 Demonstrativo parcelas crédito DIPJ: R\$ 33.396.490,54 (Somatório dos valores da FICHA 12A, LINHAS 12 A 19)*

*Demonstrativo parcelas crédito PER/DCOMP: R\$ 10.422.521,13 (Somatório das informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, Imposto de Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Demais estimativas compensadas.*

Como bem apontou o relator, as intimações apenas instaram a recorrente a retificar as informações prestadas à Receita Federal, podendo ser a DIPJ ou a DCOMP, incluindo as DCTF. O objetivo da intimação seria tornar coerentes as informações prestadas nas citadas declarações, de forma que a apuração do crédito de saldo negativo pudesse ser feita.

É bem verdade que, nos casos de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação, é ônus do contribuinte demonstrar o crédito tributário, por força do artigo 373 do CPC (Lei nº 13.105/2015). Entretanto, é fato que a apresentação destes pedidos/declarações por meio de programas informatizados que limitam o contribuinte a apenas prestar informações não ajudam na tarefa de demonstrar o crédito com apresentação de documentos hábeis e idôneos. Vejam que, ainda que a recorrente tenha sido intimada, não procedeu com as retificações necessárias, o levou ao indeferimento do pedido.

Outro fator a ser considerado é a dificuldade em se determinar quais provas que devem ser apresentadas na defesa para o convencimento do julgador com o intuito de

demonstrar o crédito. No presente caso, quando da apresentação da manifestação de inconformidade, a recorrente alegou que:

- 1) no período de março a outubro efetuou compensações que poderiam ser verificadas nas DCTF e DCOMP em poder da própria Receita Federal do Brasil;
- 2) nos meses de setembro a dezembro houve recolhimento por meio de DARF anexados aos autos.
- 3) houve imposto de renda retido na fonte, o que poderia ser comprovado pela DIPJ constante nos sistemas da Receita Federal do Brasil, na Ficha 53.

Entretanto, o julgador *a quo* julgou improcedente a defesa afirmando que:

- 1) não havia comprovação das compensações e;
- 2) não comprovou as retenções do imposto de renda retido na fonte e;
- 3) não comprovou a origem da dedução com "Operações de Caráter Cultural e Artístico", no valor de R\$ 300.000,00.

Assim, para contrapor os motivos que levaram o julgador *a quo* a julgar improcedente a manifestação de inconformidade, a recorrente apresentou maiores esclarecimentos, assim como a escrituração contábil fiscal.

Neste contexto, concordo com o relator no sentido que estes novos fatos e razões devem ser conhecidos, pois restou caracterizada a exceção expressa na alínea "c" do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Entretanto, divirjo do resultado do julgamento, pois entendo que não estão presentes todos os elementos necessários para formação de minha convicção, ainda mais nesta situação em que não ocorreu, propriamente dito, uma análise quanto ao mérito.

De fato, o despacho decisório apenas constatou que as parcelas do crédito informados na DCOMP não seriam suficientes para sequer extinguir o IRPJ devido. Já a decisão recorrida deixou de examinar as compensações das estimativas e as retenções do imposto de renda fonte, alegando que seria ônus do contribuinte a comprovação destas parcelas.

Ocorre que a recorrente tem razão quando afirma que as informações estão disponíveis nos sistemas da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual se furtou a trazer qualquer documentação que demonstrasse as compensações e o imposto de renda retido na fonte.

O artigo 37 da Lei nº 9.784/99 determina que:

*Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.*

As compensações estão informadas nas DCTF e na DCOMP, declarações que a Administração tem acesso. O mesmo vale quanto aos valores do imposto de renda retido, pois as fontes pagadores são obrigadas a apresentar a Declaração de Informação de Rendimentos Retidos - DIRF, por meio da qual a autoridade *a quo* poderia confirmar os valores constantes na Ficha 53 da DIPJ/2005 (fls. 147).

Passo, então, a apontar quais os elementos que necessitam uma maior investigação, que deverá ser feita por meio de diligência na unidade de jurisdição da recorrente.

Tendo por base a DIPJ/2005, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 é formado conforme apuração a seguir:

Cálculo do IRPJ devido	Valor R\$
IRPJ 15%	13.978.674,55
Adicional IRPJ 10%	9.295.116,37
<b>IRPJ devido - apuração anual</b>	<b>23.273.790,92</b>
<b>DEDUÇÕES</b>	
Operações de Caráter Cultural e Artístico	-300.000,00
Imposto de Renda Retido na Fonte	-1.156.185,93
Imposto de Renda pago por estimativa	-32.240.304,61
<b>CRÉDITO Saldo Negativo</b>	<b>-10.422.699,62</b>

O imposto de renda pago por estimativa, no valor de R\$ 32.240.304,61, teria sido quitado conforme tabela abaixo, elaborada com base nas informações prestadas pela recorrente. Os valores informados na DCTF e na DIPJ divergem nos meses de março e outubro. Mas, para fins de apuração de saldo negativo, o que importa são os valores efetivamente quitados, que serão apreciados a seguir:

PA	DCTF	DIPJ IRPJ a pagar	FORMA DE QUITAÇÃO			SOMATÓRIO
			Compensado	Pagamento	IRRF	
jan/04						
fev/04						
mar/04	600.738,70	739.495,58	739.495,58		139.902,49	<b>879.398,07</b>
abr/04	447.828,76	447.828,76	447.828,76			<b>447.828,76</b>
mai/04	2.900.831,29	2.900.831,29	2.900.831,29		152.419,81	<b>3.053.251,10</b>
jun/04	2.595.381,09	2.595.381,09	2.595.381,09		45.234,30	<b>2.640.615,39</b>
jul/04	2.842.028,11	2.842.028,11	2.647.666,27	194.361,84	44.725,10	<b>2.886.753,21</b>
ago/04	802.419,12	802.419,12	802.419,12		44.874,17	<b>847.293,29</b>
set/04	10.560.649,65	10.560.649,65	3.856.929,80	6.703.719,85	44.694,08	<b>10.605.343,73</b>
out/04	3.280.432,15	3.274.634,49	993.334,19	2.287.097,96		<b>3.280.432,15</b>
nov/04	6.281.861,15	6.281.861,15		6.354.921,61		<b>6.354.921,61</b>
dez/04				1.244.467,30		<b>1.244.467,30</b>
		Totais	<b>14.983.886,10</b>	<b>16.784.568,56</b>	<b>471.849,95</b>	<b>32.240.304,61</b>

#### A) DAS ESTIMATIVAS PAGAS - DARF => R\$ 16.784.568,56

A recorrente apresentou os seguintes comprovantes dos pagamentos, não merecendo maiores investigações:

PA	Pagamento	Comprovante
jul/04	194.361,84	fls. 487 20/08/2008
set/04	6.703.719,85	fls. 516
out/04	2.287.097,96	fls. 549
nov/04	6.354.921,61	fls. 555
dez/04	1.244.467,30	fls. 556 01/02/2005
	<b>16.784.568,56</b>	

## B) DAS ESTIMATIVAS COMPENSADAS =&gt; R\$ 14.983.886,10

A recorrente elaborou tabela na qual discrimina todas as compensações, para cada mês, apontando quais já teriam sido homologadas, e as que ainda estariam pendentes de julgamento definitivo na esfera administrativa. Informou, ainda, que teria efetuado pagamento quando a homologação foi parcial.

<b>mar/04</b>	180.799,87	29287.86007.290404.1.3.04-0807	homologada	fls. 256
	419.938,83	23657.62872.240609.1.7.02-1990	pendente	
	138.756,88	16934.29511.031106.1.7.02-5359	pendente	
<b>Total</b>	<b>739.495,58</b>			

<b>abr/04</b>	249.814,53	10421.25488.240604.1.7.04-3313	DARF pago	fls. 258 pgto em 31/10/2008
	198.014,23	16934.29511.031106.1.7.02-5259	pendente	
<b>Total</b>	<b>447.828,76</b>			

<b>mai/04</b>	1.055.116,10	38395.69543.240604.1.3.04-1012	pendente	
	96.929,63	31613.37219.240604.1.3.04-4617	homologada	fls. 259
	322.085,49	28195.33179.250604.1.2.04-0160	pendente	
	17.944,47	02554.57648.250604.1.3.04-3696	homologada	fls. 260 homologado parcial R\$ 17.668,13 pgto em 30/09/08 R\$ 276,34
	473,11	39385.97790.250604.1.3.04-0819	DARF pago	fls. 266 pgto em 31/03/2009
	580.313,85	40319.88731.101006.1.7.04-9200	homologada	fls. 267
	46.594,12	02620.06834.240604.1.3.04-5028	homologada	fls. 268
	186.088,19	15022.20690.240604.1.3.04-8747	pendente	
	503.234,15	30454.74626.240604.1.3.04-1429	pendente	
	23.265,20	39899.48965.240609.1.7.02-5931	pendente	
	68.786,98	16934.29511.031106.1.7.02-5259	pendente	
	<b>Total</b>	<b>2.900.831,29</b>		

<b>jun/04</b>	<b>2.595.381,09</b>	29831.12285.231106.1.7.02.6444	pendente
---------------	---------------------	--------------------------------	----------

<b>jul/04</b>	1.427.372,79	07509.70016.101104.1.7.02-1274	pendente
	1.220.293,48	27653.61423.231106.1.7.03-9940	pendente
<b>Total</b>	<b>2.647.666,27</b>		

<b>ago/04</b>	463.778,00	24288.64390.100609.1.3.09-0075	pendente	
	338.641,12	39980.58286.300904.1.3.04-4886	DARF pago	fls. 270 pgto em 29/12/2008
<b>Total</b>	<b>802.419,12</b>			

<b>set/04</b>	960.883,55	13811.003181/2004-65	homologada	fls. 283 compensado R\$ 960.883,55 pgto em 19/02/2009 R\$ 107.227,87
	2.896.046,25	13811.003180/2004-11	homologada	fls. 279
<b>Total</b>	<b>3.856.929,80</b>			

<b>out/04</b>	599.999,99	13811.003619/2004-13	homologada	fls. 287 processo arquivado sem comprovação nos autos da compensação
	393.334,00	38931.39389.291104.1.3.04-3019	homologada	fls. 274 compensado R\$ 363.293,47 pgto em 04/06/2009 R\$ 30.040,73
<b>Total</b>	<b>993.333,99</b>			

O relator acatou a argumentação da recorrente de que as estimativas compensadas seriam quitadas, seja qual for o resultado do julgamento, pois (1) pode resultar na homologação das compensações, ou (2) serão cobradas no caso de não homologação, em processos apartados. Ocorre que tenho entendimento diverso, pois o reconhecimento do direito creditório depende da comprovação a certeza e liquidez que, no caso de saldo negativo, necessariamente passa pela comprovação da quitação das estimativas. De toda sorte, como a proposta é de diligência, para que haja uma maior segurança da análise da matéria, a unidade de jurisdição deverá verificar qual a atual situação das compensações que estão pendentes de análise ou julgamento.

Também deverá ser verificada qual a decisão nos autos do processo administrativo nº 13811.003619/2004-13, pois a recorrente informa a compensação da estimativa do mês de outubro, no valor de R\$ 599.999,99, estaria homologada, mas os documentos acostados aos autos, fls. 287/292, não comprovam esta afirmação. De fato, estes documentos são as Declarações de Compensação apresentadas, mas sem qualquer análise por parte da Administração quanto à homologação.

### C) DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE =>R\$ 1.628.035,88

De acordo com as informações na DIPJ/2005, a recorrente deduziu do IRPJ devido o montante de R\$ 1.628.035,88 a título de IRRF, conforme as parcelas a seguir:

- 1) R\$ 471.849,95 (compensação mensal das estimativas)
- 2) R\$ 1.156.185,93 (ajuste anual)

A recorrente apresentou os seguintes comprovantes do imposto de renda retido na fonte:

Fonte Pagadora	CNPJ	Rendimento	IRRF	Doc.
BANCO ABN AMRO REAL S/A	33.066.408/0001-15	R\$ 8.139.287,48	R\$ 1.627.857,39	fls. 559
DELTA CARGO	74.182.593/0001-90	R\$ 1.044,00	R\$ 15,66	fls. 560
UPS SCS TRANSPORTES BRASIL S.A.	53.284.634/0001-80	R\$ 7.461,46	R\$ 75,86	fls. 561
	Total	<b>R\$ 8.147.792,94</b>	<b>R\$ 1.627.948,91</b>	

Como bem apontou o relator, a Súmula nº 80 do CARF determina que os seguintes requisitos devem ser comprovados para que a recorrente possa aproveitar os valores retidos a título de imposto de renda:

- a) a ocorrência efetiva e concretamente demonstrada da retenção;
- b) a comprovação de que as receitas em relação as quais foram realizadas as preditas retenções tenham sido objeto de tributação.

No presente caso, a recorrente apresentou os comprovantes das retenções, que devem ser confirmados nos sistemas da Receita Federal. Entretanto, não demonstrou que os rendimentos, no valor de R\$ 8.147.792,94, foram oferecidos à tributação. Esta comprovação, entendo, deverá ser feito por meio da presente diligência a ser proposta.

#### D) DAS DEDUÇÕES COM OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO.

O i. relator, tendo por base o artigo 475 do RIR/99, citou os requisitos necessários para que a recorrente possa usufruir do incentivo fiscal, deduzindo o IRPJ devido, quais sejam:

- a) os projetos fomentados tem que ter sido aprovados pelo Ministério da Cultura;
- b) a dedução não pode ultrapassar 40% do valor total das doações ou 30% do montante despendido como patrocínio;
- c) somente serão admitidas as deduções concernentes aos dispêndios que tenha sido objeto de depósito em conta bancária específica aberta em nome do titular do projeto (art. 29 da Lei 8.313);
- d) a dedução também não poderá ultrapassar 4% do valor total do imposto devido, não se considerando, neste particular, o adicional.

Como esta matéria foi suscitada pela decisão recorrida, para fins de comprovação da correta apuração do saldo do negativo de IRPJ, a recorrente não foi instada a comprovar estes requisitos, motivo pelo qual entendo que deverão ser objeto de diligência pela unidade de jurisdição para verificar a dedutibilidade desta parcela na apuração do crédito ora analisado.

#### DA DILIGÊNCIA

De todo acima exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade de jurisdição:

1) Verifique se foram homologadas ou não as Declarações de Compensação abaixo listadas, informando a situação atual do julgamento, se houver:

PA	Valor R\$	DCOMP	Situação
mar/04	419.938,83	23657.62872.240609.1.7.02-1990	pendente
	138.756,88	16934.29511.031106.1.7.02-5359	pendente
abr/04	198.014,23	16934.29511.031106.1.7.02-5259	pendente
mai/04	1.055.116,10	38395.69543.240604.1.3.04-1012	pendente
	322.085,49	28195.33179.250604.1.2.04-0160	pendente
	186.088,19	15022.20690.240604.1.3.04-8747	pendente
	503.234,15	30454.74626.240604.1.3.04-1429	pendente
	23.265,20	39899.48965.240609.1.7.02-5931	pendente
	68.786,98	16934.29511.031106.1.7.02-5259	pendente
jun/04	2.595.381,09	29831.12285.231106.1.7.02.6444	pendente
jul/04	1.427.372,79	07509.70016.101104.1.7.02-1274	pendente
	1.220.293,48	27653.61423.231106.1.7.03-9940	pendente
ago/04	463.778,00	24288.64390.100609.1.3.09-0075	pendente
out/04	599.999,99	13811.003619/2004-13	Processo arquivado

2) Intime a recorrente a comprovar, com a apresentação dos livros contábeis e fiscais, se os rendimentos listados a seguir foram oferecidos à tributação, para fins de aproveitamento do imposto de renda retido na fonte, nos termos do inciso III do §4º do art. 2º da Lei 9.430/96:

Fonte Pagadora	CNPJ	Rendimento	IRRF	Doc.
BANCO ABN AMRO REAL S/A	33.066.408/0001-15	R\$ 8.139.287,48	R\$ 1.627.857,39	fls. 559
DELTA CARGO	74.182.593/0001-90	R\$ 1.044,00	R\$ 15,66	fls. 560
UPS SCS TRANSPORTES BRASIL S.A.	53.284.634/0001-80	R\$ 7.461,46	R\$ 75,86	fls. 561
	Total	<b>R\$ 8.147.792,94</b>	<b>R\$ 1.627.948,91</b>	

3) Intime a recorrente a comprovar que atendeu aos requisitos previstos na legislação tributária para usufruir do incentivo fiscal, conforme artigo 475 do RIR/99, deduzindo o IRPJ devido com as despesas com operações de caráter cultural e artístico, no valor de R\$ 300.000,00.

Ao final dos trabalhos, a autoridade fiscal deve produzir relatório circunstanciado, descrevendo suas análises e conclusões daí resultantes, incluindo a correta apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, dele cientificando a recorrente, com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar, se assim entender necessário.

(assinado digitalmente)

Maria Lucia Miceli - Redatora Designada