



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

Processo nº 10880.904059/2006-68
Recurso nº 517.322 Voluntário
Acórdão nº **1103-00.451 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (NOVA DENOMINAÇÃO DE MERCADO ATACADISTA DE ENERGIA ELÉTRICA - MAE)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa:

COMPENSAÇÃO - CARTAS-COBANÇA – SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

As cartas-cobrança expedidas em função da homologação parcial da compensação declarada têm sua exigibilidade suspensa, *ope legis*, com a manifestação de inconformidade e o recurso voluntário manejados, não havendo margem a dúvidas desde o advento da Lei 10.833/03.

DIREITO CREDITÓRIO – SALDO NEGATIVO DE IRPJ – *ONUS PROBANDI*

Não houve a indicação pela contribuinte de quais os registros contábeis e suas contrapartidas identificadoras das receitas financeiras que deram causa à retenção de IRF de R\$ 48.620,10, de um total informado na linha 24 da Ficha 6A da DIPJ/03 de R\$ 3.693.721,26. Foi possível a constatação do IRRF de R\$ 18.178,11 e da receita a ela correspondente pela localização do que constava nas folhas do Diário – o que, a rigor, deveria ter sido discriminado e detalhado pela contribuinte.

Em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* compete à contribuinte, que postula o direito em causa, incabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito creditório de R\$ 18.178,11 relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, e homologar a compensação até este limite, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Hugo Correia Sotero.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata (Relator), José Sérgio Gomes, Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

A recorrente declarou possuir saldo negativo de IRPJ, no ano-calendário de 2002, no montante de R\$ 2.835.405,82, assim constituído:

IR sobre Lucro Real	192.482,72
(-) IRRF	492.272,15
(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	2.535.616,39
Imposto de Renda a Pagar	(2.835.405,82)

Solicitou a compensação de débitos através dos PER/DCOMP de fls. 1 a 153.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Por intermédio do Despacho Decisório de fls. 175 a 183, foi reconhecido parcialmente o direito creditório da recorrente, no montante de R\$ 2.767.555,15, relativo ao saldo de IRPJ a compensar no ano-calendário de 2002; e foram homologadas as compensações até o limite do crédito deste mesmo valor, acrescentando-se que eventual saldo remanescente não seria restituído à recorrente, devido à extinção do direito de pleitear a restituição.

Da análise da Ficha 11 (fl. 160) da DIPJ/2003, verificou-se que a empresa deduziu IRRF na apuração da Estimativa a Pagar para o mês de outubro de 2002, no montante de R\$ 206.306,14. O total de IRRF utilizado pela recorrente no ano-calendário de 2002 soma R\$ 698.578,29 (R\$ 492.272,15 + 206.306,14).

O valor declarado em DIRF (fl. 163) foi R\$ 649.958,19, porém a DIORT considerou tão somente o montante de R\$ 630.727,62 para dedução de IRRF para o referido ano-calendário por ter entendido não terem sido as receitas oferecidas integralmente à tributação.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada, em 24/11/2008 (fl. 185), a recorrente apresentou, em 24/12/2008, a manifestação de inconformidade de fls. 285 a 295, alegando, em síntese, o que segue:

a) A suposta divergência de R\$ 67.850,67, decorreria da não homologação de R\$ 19.230,57, originário de IRRF sobre operação de SWAP e o crédito de R\$ 48.694,74, se referiria a IRRF originários de aplicação financeira relativa ao exercício de 2001;

b) A despeito de ter sido confirmado pela autoridade fiscal no sistema SIEF/DIRF, a totalidade do IRRF recolhido, o valor de R\$ 19.230,57 não teria sido considerado quando da apuração do crédito passível de compensação pelo simples fato da recorrente ter deixado de declarar tal valor na linha 21 da Ficha 6A;

c) O montante de R\$ 19.230,57, relativo a IRRF sobre aplicações financeiras, deixou de ser considerado pela DIORT porque a recorrente teria apresentado a linha 21 da Ficha 6A da DIPJ/2003 (em que deveria ter declarado o rendimento de aplicação em renda variável) sem qualquer preenchimento, porém o contribuinte por equívoco teria declarado no item 6 da Ficha 43 da referida declaração o *exato montante de R\$ 19.230,57 a título de crédito de IRRF, decorrente de aplicação financeira realizada junto ao Banco Bradesco S.A.*;

d) A simples verificação dos créditos de IRRF apontada na Ficha 43A demonstrariam que os rendimentos decorrentes da operação de SWAP estariam contidos no montante relativo aos rendimentos decorrentes de operações financeiras;

e) O valor remanescente de R\$ 48.620,10 decorreria de crédito de IRRF sobre aplicações financeiras do exercício de 2001 (doc. 5). *A constatação do crédito poderia ter sido facilmente depreendida pela verificação da existência de saldo remanescente de IRRF de aplicação financeira exatamente no valor acima referido, ou seja, R\$ 48.620,10;*

f) Demonstrado o erro de fato, nos termos do art. 147, §2º, do CTN, seria dever da Autoridade Fiscal realizar a retificação de ofício, ajustando-se os rendimentos equivocadamente declarados pelo contribuinte;

g) Solicitou, por fim, sejam retificadas de ofício as declarações dos anos-calendário de 2001 e 2002, *reconhecendo-se o crédito tributário passível de restituição, o qual deverá ser efetuado por meio de compensação, tal como requerido nos presentes autos.* E ainda, requereu a conversão do julgamento em diligências. Juntou aos autos DIPJ de 2003; Ficha 6A – de Demonstração do Resultado; Ficha 4A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos; Razão Contábil do 2º trimestre de 2002; Informe de Rendimentos de 2002 e DIPJ de 2002.

DA DECISÃO DA DRJ E DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 29/09/2009, acordaram os membros da 2ª Turma da DRJ/São Paulo 1, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, pelos motivos abaixo sintetizados.

No presente caso, o entendimento do auditor fiscal foi que o rendimento de IRRF sobre operações de swap não integrou o lucro real, o que, pela legislação, conta como parte integrante.

O eventual erro de fato no preenchimento da DIPJ que não viesse a afetar a apuração do saldo negativo do IRPJ poderia ser perfeitamente aceito em homenagem ao princípio da verdade material dos fatos.

Porém, a verdade material dos fatos não se encontra comprovada mediante a apresentação da devida documentação. A recorrente apenas alega que os rendimentos referentes às operações de swap estariam informados na linha 24 – Outras receitas financeiras, onde consta o montante de R\$ 3.693.732,26 (Ficha 6A, fl. 394), porém não apresentou a correspondente escrituração contábil e fiscal demonstrando a composição desta conta com a devida indicação de que o valor de R\$ 96.153,08 (rendimento de operações de swap) compõe a conta “Outras receitas financeiras”.

Com relação ao valor remanescente de R\$ 48.620,10, que decorreria de crédito de IRRF sobre aplicações financeiras apuradas no exercício de 2001, não seria necessário a retificação de ofício das DIPJ/2002 e DIPJ/2003 para o reconhecimento do indébito tributário, como aduz a recorrente. Mais uma vez, não apresentou a correspondente escrituração contábil e fiscal demonstrando a composição da conta “Outras receitas financeiras” com a devida indicação de que o valor das receitas financeiras que ensejariam a dedução do montante de R\$ 48.620,10 a título de IRRF comporiam a referida conta quer fosse no ano-calendário de 2001 ou no de 2002.

Portanto deve ser mantido o valor reconhecido, no despacho decisório, a título de saldo negativo de IRPJ.

Por fim, descabe tratar de cobrança dos débitos não homologados no âmbito da DRJ, dado ser matéria atinente a unidades administrativas não julgadoras.

Cientificada da decisão em 30/10/2009, interpôs a recorrente o recurso voluntário de fls. 550 a 561 em 27/11/2009, reiterando, basicamente, as alegações feitas em manifestação de inconformidade. Juntou aos autos cópias do Livro Razão referente ao 1º, 2º e 4º trimestres de 2002; Livro Diário dos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho e novembro de 2002; Diário Geral contendo o Balancete Mensal de dezembro de 2001 e dezembro de 2002 e Razão Contábil de 2001 e 2002.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

Como se vê dos autos e notadamente do despacho decisório (fls. 179 e 180), a controvérsia se instaurou na não comprovação do oferecimento à tributação das receitas financeiras que geraram o IRRF de R\$ 48.694,74 e das receitas financeiras de *swap* (subespécie de receitas financeiras) que deram causa ao IRRF de R\$ 19.230,27, bem como na divergência entre os valores de IRRF informados pela recorrente na ficha 43 com os declarados nas fichas 11 e 12A.

Há também a alegação de que fora pedida a suspensão das cartas-cobrança emitidas em razão da não homologação integral das compensações declaradas, e que o órgão julgador *a quo* reputara ser extravagante aos limites da lide.

Sobre esta questão, assiste razão à recorrente, mas isso deriva naturalmente da sistemática do regime de compensações consideradas declaradas. A questão deixou de gerar dissenso a partir da Lei 10.833/03, que deixou claro que a manifestação de inconformidade bem como o recurso seguem o rito do PAF, sujeitando o débito objeto da compensação à suspensão de sua exigibilidade, conforme o art. 151, III, do CTN. É a dicção do art. 74, §§ 7º a 11, da Lei 9.430/96 com a redação da Lei 10.833/03:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

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

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 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 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

Em que pese o deslize cometido pelo órgão julgador de origem, em reverência ao princípio da economia processual, aplico o art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72¹.

Prossigo com o exame do mérito.

A recorrente, em sua peça recursiva, traz aos autos cópias da conta do Razão 1.1.05.08.002-3 – IRRF a recuperar de 2002 e de folhas do Diário contendo os lançamentos nessa conta em 2002 (docs. 1 e 2), aduzindo que os referidos documentos comprovam a devida escrituração contábil e fiscal dos créditos não homologados.

Também junta aos autos cópia dos balancetes mensais de dezembro de 2001 e de dezembro de 2002 a indicar que os valores de receitas neles indicados são os que constam na linha 24 da DIPJ/02 e da DIPJ/03.

Além das planilhas carreadas aos autos na manifestação de inconformidade, a recorrente faz a juntada da conta do Razão 3.6.02.01.005 dos anos-calendário de 2001 e de 2002 (docs. 4 e 5), por meio do que procura comprovar que as receitas em dissídio foram reconhecidas contabilmente e oferecidas à tributação.

Compulsando os autos, nas cópias das folhas do Diário de 2002 (doc. 2 do recurso), consegui localizar o total de lançamentos *a débito* de ativo de “IRRF sobre rendimentos de aplicação financeira - swap” ou “IRRF sobre resultado de operações de swap” (conta 1.1.05.08.0002-3) de R\$ 17.317,03 e de lançamentos *a débito* de “apropriação de rendimentos de aplicação financeira – swap” ou “resultado de operações de swap” (conta 1.1.01.03.0001-3”) de R\$ 69.268,17, com contrapartida no valor total de lançamentos *a crédito* de R\$ 86.585,20 em “rendimentos de aplicação financeira – swap” ou “apropriação de rendimentos de aplicação financeira – swap” (conta 3.6.02.01.0005-1, conta de resultado). Isso, conforme fls. 575 e 576.

Ainda, localizei nas cópias das folhas do Diário de 2002 o total de lançamentos *a débito* na conta 1.1.01.02.0001-3 “resultado de swap” (conta do ativo) de R\$ 3.444,32, e de lançamentos *a débito* na conta 1.1.05.08.0002-3 de “IRRF sobre resultado de swap” R\$ 861,08, com contrapartida no valor total de lançamentos *a crédito* de R\$ 4.305,40 na conta 1.1.01.03.001-3 (conta do ativo, e não de resultado). Isso, segundo as fls. 579 e 581.

Mais. Também localizei em tais cópias do Diário, os lançamentos *a débito* no total de R\$ 6.678,42 na conta 1.1.01.03.001-3 contra o total de lançamentos *a crédito* de R\$ 6.678,42 na conta de resultado 3.6.02.01.0005-1 “apropriação de rendimentos de aplicação financeira de swap” – fls. 580 e 584.

Também há lançamento *a débito* na conta 1.1.01.03.001-3 contra o lançamento *a crédito* de “rendimento de aplicação financeira referente ao swap 2001”,

¹ § 3º. Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

reconhecida em abril de 2002, conta de resultado 3.6.02.01.0005-1, no valor de R\$ 48.694,74 – fl. 580.

Observo que todas essas localizações que ora descrevi deveriam ter sido indicadas e discriminadas pela recorrente, pois, estando em jogo pretensão dela, seu é o *onus probandi* competindo a ela o detalhamento discriminado para comprovação de sua pretensão.

Nesse passo, acentuo que a determinação de diligência se presta para esclarecer produção probatória adequada feita por quem tem seu ônus, se o quanto consta nos autos reclama essa constatação (esclarecimentos); ou, eventualmente, a diligência se orienta a complementar produção probatória não imputável à parte que tenha o ônus da prova, ou, quando muito, quando muito, a complementar a produção probatória primariamente feita pela parte a quem imputável (ônus da prova).

Não há esclarecimento quanto aos lançamentos *a débito* com contrapartida em lançamentos *a crédito* feitas todas em contas do ativo acima referidas: débitos na conta 1.1.01.02.0001-3 e créditos na conta 1.1.05.08.0002-3.

De todo modo, o total das receitas financeiras de *swap* reconhecidas em 2002, conforme constatei nas folhas do Diário foi de R\$ 141.958,36, superior aos R\$ 96.153,08 que serviram de base de cálculo do IRRF sobre rendimentos de *swap* (fl. 179).

Já o total de IRRF a compensar conforme detalhei acima perfaz R\$ 18.178,11 (R\$ 17.317,03 + R\$ 861,08).

Também, vejo que o total de receitas financeiras do ano-calendário de 2001, segundo balancete mensal de dezembro de 2001, é de R\$ 2.206.339,11 (fl. 588) e o total de receitas financeiras do ano-calendário de 2002, consoante balancete mensal de dezembro de 2002, é de R\$ 3.693.721,26 (fl. 591), e que correspondem aos valores informados na linha 24 da Ficha 6A da DIPJ/02 e da DIPJ/03, respectivamente.

Diante disso tudo, em que pesem as considerações que adrede deduzi e o fato de tal documentação ter sido carreada aos autos na fase recursiva, em homenagem ao princípio da verdade material, reconheço o *direito creditório de R\$ 18.178,11* correspondente a *IRRF sobre rendimentos de swap*, que se soma ao valor do saldo negativo de IRPJ de 2002 já reconhecido no despacho decisório.

Já a diferença entre R\$ 19.230,52 e R\$ 18.178,11 de IRRF sobre rendimentos de *swap*, bem como o oferecimento à tributação das outras receitas financeiras que geraram o IRRF de R\$ 48.694,74, não logrou a recorrente fazer a comprovação: ou seja, da referida diferença, e do reconhecimento contábil e do oferecimento à tributação das outras receitas financeiras.

Além de os docs. 4 e 5 terem sido juntados aos autos fora do momento processual próprio, lembrando que se está diante de feito em que a pretensão deduzida é do contribuinte e não do fisco, tais documentos são cópias de contas do Razão de 2001 e 2002, simplesmente “lançadas” nos autos.

Não houve a indicação de quais os registros contábeis e suas contrapartidas identificadoras das receitas financeiras que deram causa à retenção de IRF de R\$ 48.620,10, de um total informado na linha 24 da Ficha 6A da DIPJ/03 de R\$ 3.693.721,26 e tampouco das receitas de *swap* que geraram o IRRF de R\$ 19.230,57.

Como disse, a constatação do IRRF de R\$ 18.178,11 e da receita a ela correspondente se deu pela localização que fiz do que constava nas folhas do Diário – o que deveria ter sido discriminado e detalhado pela recorrente.

E, em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* compete à recorrente, que postula o direito em causa, entendo não ser cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório de R\$ 18.178,11 relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 e homologar a compensação até este limite. *Ex vi legis*, os débitos acusados nas cartas-cobrança por força da homologação parcial das compensações declaradas, objeto do recurso em dissídio, têm sua exigibilidade suspensa até o desfecho deste feito, conforme o art. 74, § 11, da Lei 9.430/96 com a redação da Lei 10.833/03.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2011

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator