



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11610.001836/2003-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.355 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** UNIBANCO EMPREENDIMENTO E PARTICIPACOES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001

IRRF. COMPROVAÇÃO. OUTROS ELEMENTOS DE PROVA. ADMISSIBILIDADE. PROVA DA RETENÇÃO E DA SUBMISSÃO À TRIBUTAÇÃO DA RECEITAS.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, mesmo na ausência dos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

SALDO NEGATIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisito necessário para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei Nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta na não homologação da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias (relator) que propunha a realização de diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Trata-se o presente processo de pedido de compensação formulado pelo contribuinte, Unibanco Empreendimentos e Participações., ora Recorrente, em que se indicou, como direito creditório, os saldos negativos de IRPJ referentes aos ano-calendários 2000 e 2001(exercícios de 2001 e 2002, respectivamente).

Contudo, nos termos do Despacho Decisório emitido pela DERAT/DIORT/EQUIR/PJ (fls. 165 e seguintes), o direito creditório não foi reconhecido e, por consequência, não foi homologada a compensação pretendida pelo contribuinte.

Como se observa daquele despacho, no que tange ao saldo negativo do ano calendário de 2000 (exercício de 2001), verificou-se que SN era formado exclusivamente de IRRF, na medida em que constatou-se que no ano-calendário “*todas as bases de cálculo do Imposto de Renda são negativas.*”

E, ao proceder a análise das demonstrações fiscais do contribuinte, a fiscalização identificou que, naquele ano, o contribuinte não teria levado à tributação a totalidade dos rendimentos que deram origem ao IRRF que compunha o saldo negativo. Veja-se o que constou do despacho emitido:

Continuando exame da planilha constante da fl.102, verifica-se que pelo resumo dos elementos constantes da DIRF, à fl.99 e 100, confrontado com o resumo dos elementos extraídos da linha 24 — Outras Receitas Financeiras, da Ficha 06, da fl. 102, o contribuinte ofereceu à tributação receitas classificadas no código 3426 no valor de R\$ 1.822.417,06, quando o correto seria R\$ 2.609.443,62. Sendo assim, considerar-se-á comprovado o IRRF proporcional à receita financeira oferecida à tributação no ano-calendário 2000 no valor de R\$ 364.482,80, obtido pelos seguintes cálculos  $(1.822.417,06 \times 521.887,85 / 2.609.443,62)$ .

A seguir ainda através de análise do demonstrativo mencionado no parágrafo anterior, verifica-se que pelo resumo dos elementos constantes da DIRF, à fls. 99 e 100, confrontado com o resumo dos elementos extraídos da linha 21 — Ganhos auferidos no mercado de renda variável, exceto day-trade, da Ficha 06, de fls. 102, o contribuinte ofereceu à tributação receitas classificadas no código 5273 no valor de R\$ 3.323,00, quando o correto seria R\$ 361.022,68. Sendo assim, considerar-se-á comprovado o IRRF proporcional à receita financeira oferecida à tributação no ano-calendário 2000 no valor de R\$ 664,59, obtido pelos seguintes cálculos  $(3.323,00 \times 72.204,47 / 361.022,68)$ . (destacou-se)

Como se observa do trecho transcrito, uma vez identificado que não foi levado à tributação a totalidade dos rendimentos, considerou-se que o saldo negativo no ano calendário de 2000 só poderia ser composto pelo IRRF proporcional aos rendimentos devidamente tributados pelo contribuinte.

Por outro lado, quando da análise do saldo negativo do ano calendário de 2001 (exercício 2002), a fiscalização demonstrou que não se confirmou, nas consultas feitas nos sistemas da Receita Federal do Brasil a totalidade do IRRF declarado. Por outro lado, verificou-se que “*do montante de imposto de renda retido na fonte neste ano-calendário foram deduzidos nas estimativas o total de R\$ 33.327,51, conforme registrado nas Fichas 11 — Cálculo do Imposto de Renda mensal por estimativa, (de fevereiro a junho) e transcrito na planilha à fl.*

120, enquanto o excedente não utilizado nos pagamentos mensais por estimativa atingiu a importância de R\$90.848,41.”

Identificou-se, também, que as estimativas relativas aos meses de fevereiro a dezembro foram quitadas via compensação, “com saldo negativo do período anterior”, nos termos das DCTF’s apresentadas pelo próprio contribuinte. Contudo, como não houve reconhecimento da totalidade do saldo negativo do ano de 2000, os “débitos deixaram de ser compensados”.

Assim a conclusão que chegou a fiscalização foi a de que, ao invés de ter saldo negativo, em verdade, o contribuinte teria um Imposto de Renda a pagar no valor de R\$356.653,26.

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual, alegou, em síntese, no que se refere ao ano-calendário de 2000, que não deixou de oferecer a totalidade dos rendimentos financeiros, como alegou a fiscalização, uma vez que parte dos rendimentos foram tributados nos anos-calendário anteriores (1999 e 2000), seguindo o regime de competência.

Afirmou, assim, que é diferente o momento da contabilização dos rendimentos com o momento da retenção da fonte, que somente ocorre com o resgate das aplicações.

Além de documentos para comprovar suas alegações, requereu que o processo fosse baixado em diligência, para que a fiscalização pudesse aferir se, nos anos anteriores, parte dos rendimentos foram, de fato, levados à tributação.

Contudo, a DRJ de São Paulo I (SP), nos termos do acórdão de fls. 250, refutando o pedido de conversão do julgamento em diligência formulado pelo Recorrente, entendeu por bem julgar como improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: SALDO NEGATIVO DE IRPJ. - DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

O direito creditório condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação do Imposto de Renda Retido na Fonte, mediante apresentação dos correspondentes Informes de Rendimentos Pagos, conforme previsto na legislação de regência. Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de demonstrativos produzidos pela contribuinte. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DEDUÇÃO DO IRRF SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Para a determinação do saldo negativo de IRPJ, passível de ser restituído ou compensado, não basta a prova da regular retenção do imposto, considerando-se imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente computadas na apuração do lucro real, o que não se verificou quanto aos rendimentos de aplicações financeiras.

Solicitação Indeferida

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual insiste na tese de que os valores dos rendimentos financeiros, em especial os relativos às operações de SWAP, foram levados à tributação nos anos anteriores ao que ocorreu a retenção

do IRRF. Assim, requereu a reforma do acórdão recorrido, para se reconhecer o seu direito creditório e, por consequência, se homologar o pedido de compensação apresentado.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

### **DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.**

Como se observa dos autos, o saldo negativo do ano calendário de 2000, invocado como direito creditório pelo contribuinte, é composto tão somente de IRRF, decorrente de rendimentos financeiros auferidos pela entidade. Os rendimentos são relativos aos códigos 3426 (Aplicações financeiras de renda fixa - Pessoa Jurídica) e 5273 (IRRF - Operações de SWAP - Art. 74 Lei 8981/95).

A fiscalização, ao analisar o pedido de compensação, não identificou, no ano calendário em que o saldo negativo foi formado, que a totalidade dos rendimentos teria sido levado à tributação pelo contribuinte. Este, por sua vez, desde a peça de ingresso afirma que, tendo em vista o regime de competência, parte dos rendimentos foi levado à tributação em anos-calendários anteriores.

Neste sentido, sabe-se que a discussão posta nestes autos não é nova e há muito provoca inúmeros debates no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Contudo, a jurisprudência deste Tribunal Administrativo tem se fixado no sentido de que, de fato, os rendimentos não precisam ser levados à tributação no mesmo ano em que ocorrer a retenção do IRRF. Veja-se julgado proferido por esta Turma de Julgamento neste norte:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2009

SALDO NEGATIVA DE IRPJ. OPERAÇÕES DE SWAP. OFERECIMENTO DO RENDIMENTO À TRIBUTAÇÃO. Comprovado parcialmente o oferecimento dos rendimentos de operações de SWAP à tributação, deve ser reconhecido na composição do saldo negativo do período o IRRF correspondente.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. INTEGRAÇÃO. Integram o saldo negativo de IRPJ as estimativas compensadas, independentemente do resultado da DComp, uma vez que os valores serão cobrados no próprio processo de compensação. (Acórdão nº 1302-002.730 – Relator Carlos Cesar Candal Moreira Filho – Sessão 11/04/2018)

Assim, a questão de se reconhecer o IRRF fica adstrita à comprovação de que os rendimentos, mesmo que nos anos anteriores à formação do saldo negativo, foram efetivamente levados à tributação pelo contribuinte.

Contudo, no presente caso, com os elementos constantes dos autos, este relator não consegue identificar os valores levados anteriormente à tributação, como alegado pelo contribuinte e se estes rendimentos foram tributados em sua integralidade, ou seja, de forma condizente com o IRRF que compõe o saldo negativo.

Como a fiscalização, quando da emissão do despacho decisório, a princípio, também não se preocupou em verificar as declarações anteriores do contribuinte, tampouco o

intimou a esclarecer quando e como os valores foram tributados, é temerário indeferir o direito creditório apenas com base no que restou decidido e analisado pela d. “DERAT/DIORT/EQUIP/PJ”.

Desta forma, entende-se que o julgamento deve ser convertido em diligência, para que a fiscalização intime o contribuinte a apresentar as declarações anteriores, em que constam os rendimentos levados à tributação, bem como apresente as demonstrações contábeis dos respectivos anos, com a devida contabilização dos valores destes rendimentos, vinculando os contratos aos rendimentos levados à tributação.

Ainda, deverá, a fiscalização, fazer relatório conclusivo, identificando os valores levados à tributação e se estes correspondem ou não ao IRRF que compõe o saldo negativo do ano calendário de 2000.

O contribuinte deverá ser intimado a se manifestar no prazo de 30 dias, devendo os autos, com ou sem manifestação, retornarem ao CARF para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

## Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Redator designado

Em que pese o fundamentado voto proferido pelo Relator, entendo ser necessário divergir quanto à proposta de conversão do julgamento em diligência no que fui ao acompanhado pela maioria dos meus pares.

É que a questão de fundo do presente processo está relacionada ao ônus da prova do suposto direito creditório invocado pela Recorrente, valendo, à guisa de introdução, lembrar a lição de Maria Rita Ferragut, segundo a qual “*Aquele que alega o fato tem direito de produzir provas diretas ou indiretas que sustentem sua alegação. Tem, também, o dever de produzi-las, a menos que aceite sujeitar-se às consequências jurídicas advindas de sua inércia. É, por isso, um ônus*”<sup>1</sup>.

A Recorrente, desde a Manifestação de Inconformidade, sustenta que as receitas sobre as quais incidiram as retenções que comporiam os saldos negativos de IRPJ relativo aos anos-calendários de 2000 e 2001, teriam sido submetidas à tributação em anos-calendários anteriores. Era seu ônus, portanto, desde aquela oportunidade haver apresentado todas as provas hábeis a comprovar as suas alegações.

Tal encargo está consagrada no art. 16, inciso III e §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972 (de aplicação aos processos de restituição/compensação por força do art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 1996):

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

---

<sup>1</sup> FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 72.

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

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

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

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

As provas juntadas pela Recorrente, contudo, foram consideradas insuficientes para a comprovação do alegado, tendo sido expressamente criticadas na decisão recorrida, que acusou, ainda, os elementos que deveriam ser apresentados:

12 Primeiramente, observa-se que a empresa, à guisa de comprovação do que alega, limitou-se a apresentar duas cópias simples, quase ilegíveis, do que diz ser seu livro razão as fls. 215 e 216, cópias de supostas telas de um programa particular que listaria a DIRF da matriz do Unibanco (fls. 222 e 223) e cópias de algumas fichas da DIPJ 2000 (fls.217 a 221).

13 Ocorre que nenhum dos documentos listados faz qualquer prova a favor do que alega a empresa pois, analisando os documentos apresentados pela empresa, observa-se que não consta em lugar nenhum o desdobramento do valor declarado na DIPJ/00, ficha 7 A, linha 24 , de R\$ 3.940.195,84, e nem do valor declarado à ficha 06 A da DIPJ /01, linha 24 ., de R\$ 1.822.417,06, que poderia demonstrar, se amparado pelos comprovantes de rendimentos dos dois anos-calendário, 1999 e 2000, o oferecimento por regime de competência alegado pela empresa.

14 Também a empresa esquivou-se de apresentar qualquer informe de rendimentos que pudessem comprovar os rendimentos auferidos nos anos-calendário anteriores , mas cujo IRF somente foi retido nos anos-calendário de 2000 e 2001.

15 Por outro lado, sendo parte das empresas pagadoras, pessoas jurídicas ligada à reclamante, torna-se necessário não só o informe de rendimentos como também a comprovação do recolhimento do imposto retido, pois não é incomum retenções de IRRF entre empresas ligadas se transformarem em simples operações contábeis, sem qualquer recolhimento ao Fisco. Para se assegurar do direito da reclamante, é necessária a apresentação do comprovante de recolhimento do imposto pago através de DARF ou compensado através dos documentos fiscais.

(...)

18 Desse modo, em que pesem os demonstrativos apresentados, confeccionados pela própria empresa, os mesmos não fazem prova do oferecimento dos rendimentos em outros períodos, pois seria necessária a apresentação de todos os informes de rendimentos para constatação dos valores auferidos e retidos em cada ano e o detalhamento dos valores declarados, para se comprovar o efetivo oferecimento dos rendimentos, cujo IRRF se quer utilizar, bem como a comprovação do recolhimento do imposto, no caso de empresa ligada.

Ainda que a jurisprudência do CARF tenha se consolidado em sentido mais brando que a exigência formulada pelos julgadores *a quo* (conforme Súmula CARF nº 143), para a comprovação da sua tese, era essencial que a Recorrente apresentasse, por ocasião do Recurso Voluntário (valendo-se da faculdade prevista no art. 16, §4º, alínea c, do Decreto nº 70.235, de 1972, acima transcrito), todos os documentos capazes de comprovar que os rendimentos sobre os quais incidiram as retenções em questão foram, de fato, submetidos à tributação em períodos pretéritos.

Não é possível, como proposto pelo Relator, utilizar-se a Diligência como meio de construção de provas cujo ônus de produção era da Recorrente, e para cuja comprovação esta já foi expressamente instada pela autoridade julgadora de primeira instância.

O próprio Relator reconhece que

com os elementos constantes dos autos, (...) não consegue identificar os valores levados anteriormente à tributação, como alegado pelo contribuinte e se estes rendimentos foram tributados em sua integralidade, ou seja, de forma condizente com o IRRF que compõe o saldo negativo.

O caso em análise, portanto, não se refere a situação em que o Recorrente apresenta todas as provas hábeis à comprovação do seu direito e os julgadores consideram necessária a conversão em diligência para o esclarecimento de algum ponto adicional que entendem fundamental para a formação da sua convicção, com amparo no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Aqui, as provas necessárias não foram apresentadas pela Recorrente, que não comprova o seu direito creditório, para a compensação do qual o art. 170 do CTN exige, ademais, a liquidez e certeza.

Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo