



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



**Processo nº** 11610.002470/2003-05  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.978 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de junho de 2021  
**Assunto** SOLICITA DILIGÊNCIA  
**Recorrente** MARSAU COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por MARSAU COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da não homologação, pela Derat/SP, da compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 com débitos da própria contribuinte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

O contribuinte qualificado em epígrafe apresentou manifestação de inconformidade em face da não-homologação das compensações solicitadas no presente processo, bem como nos processos apensados protocolizados sob os n.º. 11610.003736/2003-29, 11610.005369/2003-06, 11610.004820/2003-60 e 11610.002337/2003-41.

2. A Declaração de Compensação - DCOMP inaugural foi recepcionada em 14/02/2003 (fls. 01), referindo-se a saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ apurado no ano-calendário de 1999, exercício financeiro de 2000. Nesta DCOMP, foi pleiteada a homologação do seguinte débito:

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11610.002470/2003-05

P.A.	TRIBUTO	VALOR PLEITEADO
01/2003	PIS Faturamento	R\$ 13.048,15

3. Ademais, o AFRFB que subscreve o Despacho-Decisório sob análise identificou a existência das seguintes DCOMP vinculadas ao direito creditório em tela:

PROCESSO	P.A.	PROTOCOLO	TRIBUTO	VALOR PLEITEADO
11610.002337/2003-41	08/02/2003	13/02/2003	IRRF	R\$ 16.665,98
11610.003736/2003-29	02/2003	14/03/2003	PIS	R\$ 12.768,06
11610.004820/2003-60	05/04/2003	09/04/2003	IRRF	R\$ 3.632.218,56
11610.005369/2003-06	03/2003	15/04/2003	PIS	R\$ 13.677,18

4. Analisando o pleito, a Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SPO) proferiu o Despacho-Decisório de fls. 194/202, por meio do qual **não foram homologadas as compensações pleiteadas, vez que o direito creditório ventilado nas mesmas pelo contribuinte (saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999) restou inexistente**, sendo pertinente a transcrição dos seguintes excertos desta decisão:

*"A contribuinte acima identificada, MARSAU COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA S/A, por seus representantes, através da Declaração de Compensação de fls. 1 e 2, protocolada em 14 de fevereiro de 2003, no valor do crédito utilizado de R\$ 13.048,15, declara a compensação de débitos utilizando saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999.*

*2. Posteriormente, protocola outras Declarações de Compensação que também utilizam o crédito do presente processo, de acordo com o item 2, das fls. 2 dos processos de nº 11610.003736/2003-29, 11610.005369/2003-06, 11610.004820/2003-60, 11610.002337/2003-41 apensados a este, para compensar outros débitos. Desse modo, o valor total original compensado é de R\$ 3.688.377,93 (...).*

*13. A contribuinte anteriormente identificada declara compensações de débitos utilizando saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 no valor original de R\$ 3.688.377,93 (item 2). Em consulta a DIPJ 2000, constatou-se que a forma de tributação do lucro foi através de lucro real, com apuração anual (11. 148). Essa declaração foi aceita e regularmente processada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil sob o nº. 0984737-06.*

*14. A interessada declarou saldo negativo de IRPJ na Ficha 13A (fl. 156) da DIPJ 2000 citada no valor de R\$ 2.786.720,39, originado de imposto de renda retido na fonte e IR mensal pago por estimativa. Essa estimativa refere-se ao balancete de redução levantado em dezembro que deduz todo o imposto de renda calculado com imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho sobre capital al. 155).*

*Dessa maneira, o saldo credor de IRPJ do ano-calendário de 2000 está retratado no quadro a seguir.*

CÁLCULO IR	DIPJ 2000 (R\$)	fl.
L. Real antes comp.	5.622.096,18	152
(-) comp. per. ant.	1.686.628,85	152
Lucro Real	3.935.467,33	152
Aliquota de 15%	590.320,10	156
Adicional	369.546,73	156
(-) IRRF	2.786.720,39	156
(-) estimativa	959.866,83	156
IR a pagar	(2.786.720,39)	156

*15. Em consulta aos sistemas da RFB, SAPLI e PROFISC, constatou-se que a interessada passou por procedimento de fiscalização (A 166). Essa fiscalização resultou em um lançamento de ofício de IRPJ do período de apuração de dezembro de 1999 no valor de R\$ 2.516.473,65, mais multa de 75% (l. 170). Além disso, a autoridade fiscal alterou, no SAPLI,*

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11610.002470/2003-05

*o Lucro Real antes das compensações de R\$ 5.622.096,18 para R\$ 14.001.361,96 e reduziu para zero a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores (fl. 167).*

*16. Como foi citado no parágrafo 6, esse processo de auto de infração encontra-se no Primeiro Conselho de Contribuintes. Em vista disso, em consulta ao sistema Decisões-W, verificou-se que a quarta turma da DRJ/SPO-I proferiu acórdão de nº 6.139. Em sua decisão, por unanimidade de votos, considerou o lançamento procedente (lls. 182 a 189).*

*17. Nesse acórdão, o relator descreve que a autoridade fiscal, em seu auto de infração, "proclama por ter ocorrido auferimento de lucros oriundos do exterior, sem a competente adição no lucro líquido dos anos-calendário de 1998 (de R\$ 40.165.857,63) e 1999 (de R\$ 8.379.265,78), para a determinação do lucro real" (ll. 184). Dessa maneira, procedeu-se ao acréscimo de R\$ 8.379.265,78 no Lucro Real, resultando no valor de R\$ 14.001.361,96, citado no item 15 e registrado no SAPLL Adicionalmente, procedeu-se ao decréscimo da compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores a zero, devido utilização de todo o prejuízo fiscal acumulado até o ano-calendário de 1998 para fazer frente à adição de R\$ 40.165.857,63 no Lucro Real, também registrada no SAPLI (1/168).*

*18. Além disso, para se chegar ao valor principal do lançamento de R\$ 2.516.473,65, não foram consideradas as retenções na fonte no cálculo do imposto de renda sobre o lucro real Assim sendo, todas essas modificações provocadas por esse auto de infração alteraram o cálculo do imposto de renda de tal maneira que o imposto a pagar negativo passou a ser positivo, de acordo com o acórdão, com as telas do SAPLI x e com as telas do PROFISC mencionadas.*

*19. Ainda foi citado no relatório desse acórdão (f7. 185) que a interessada pleiteou na impugnação do auto de infração a utilização do IRRF para deduzir o imposto de renda devido. Ora, se esta questão já está sendo discutida no âmbito administrativo no processo do auto de infração, atualmente em julgamento pelo Conselho de Contribuintes, ela não pode ser considerada nesse Despacho Decisório por configurar possível aproveitamento em duplicidade desse IRRF.*

*20. Dessa forma, não existe saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999. A utilização desse saldo credor para quitar os débitos listados no item 2 fica inviabilizada. Por tudo o que foi dito e pela discussão do aproveitamento de IRRF no processo do auto de infração, esse crédito não é líquido e certo, conforme preceitua o art. 170 da Lei 5.172/66; portanto, não pode ser reconhecido.*

*21. Não obstante, para afastar quaisquer dúvidas com relação existência de saldo credor de IRPJ, mesmo que o IRRF fosse apreciado no cálculo do imposto de renda, os valores comprovados não seriam suficientes para se obter saldo negativo declarado, conforme considerações a seguir.*

(...)

*29. No presente processo não foram juntadas quaisquer provas de retenção de IRRF utilizado no cálculo do imposto de renda. Em pesquisas no sistema da RFB, SIEF/DIRF. foram encontradas retenções no código 3426 - aplicações financeiras de renda fixa e 5273 - operações de swap (fis. 177 e 178), que somadas totalizariam o valor de R\$ 2.786.720,39.*

*30. Entretanto, nem todos os rendimentos dessas retenções foram oferecidos à tributação. Em consulta aos rendimentos declarados na Ficha 07A da DIPJ 2000 mencionada (17. 151), não foram encontrados rendimentos suficientes para justificar todo o IRRF desses códigos de receita.*

*31. Destarte, não havendo outros documentos pertinentes nos autos, os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa (Ficha 07 A - linha 24) e de operações de swap (Ficha 07A -linha 21) declarados na DIPJ 2000 não são suficientes para justificar todo o IRRF, conforme preceitua a legislação transcrita no item 25. Apenas parte do IRRF poderia ser justificada.*

*32. Conseqüentemente. utilizando-se de regra simples de três. Calculou-se o valor de IRRF comprovado. Para o código 5273. o rendimento apresentado de R\$ 4.578.149,86 apenas justificaria um imposto retido de R\$ 915.629,97. E para o código 3426. o rendimento declarado de R\$ 609.215,90 apenas justificaria um imposto retido de R\$ 118.721,54.*

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.002470/2003-05

*33. Assim sendo, como ficou demonstrado, não havendo outros documentos pertinentes nos autos, mesmo que fosse levado em consideração o IRRF no cálculo do imposto de renda a pagar, essas retenções apenas deduziriam o valor total de R\$ 1.034.351,50. Esse valor seria insuficiente para resultar em saldo credor de IRPJ no ano-calendário de 1999. Portanto, de qualquer maneira, não haveria saldo negativo de IRPJ por esse motivo também.*

*35. Como já foi citado no parágrafo 12, o reconhecimento de direito creditório exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fato que não ocorreu neste processo. Desse modo, não havendo outros documentos pertinentes nos autos, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 não foi comprovado."*

5. Inconformado com a decisão da Autoridade Administrativa, da qual tomou ciência em 17/01/2008 (fls. 207), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 10/06/2008, com as seguintes alegações, em síntese:

5.1. A manifestação de inconformidade em tela seria tempestiva, pois o contribuinte foi cientificado do Despacho-Decisório de fls. 194/202 em 17/01/2008.

5.2. Em caráter preliminar, o Manifestante alega que as compensações veiculadas unicamente em DCTF e referentes aos períodos de janeiro, março e maio de 2002 não são objeto do presente pedido de restituição, não cabendo, portanto, falar-se no caso em não-convalidação destes encontros de contas. De fato, o que pretendeu a Autoridade Administrativa com tal procedimento foi cobrar, por vias transversas, o valor que considera devido, sem realizar o necessário lançamento, com o que o contribuinte não pode concordar.

5.2.1. Ademais, além do Despacho-Decisório não ser instrumento hábil para convalidar compensações informadas unicamente em DCTF, é evidente que, realizada a análise vedada destes encontros de contas, é direito do contribuinte insurgir-se contra esta decisão. Logo, a vedação ao reexame da legalidade do teor do Despacho-Decisório, conforme consta expressamente deste documento, cerceia o direito de defesa e obsta o contraditório.

5.2.2. Na realidade, se a Autoridade Administrativa discorda das compensações informadas em DCTF com base na disciplina estatuída nas Leis n.º. 8.383/91 e 9.430/96, normatizada na IN SRF n.º. 21/97, era imperiosa a lavratura do competente auto de infração para exigir eventual imposto que se entende devido, possibilitando ao contribuinte o exercício do direito de ampla defesa garantido no art. 5º, incisos XXXIV e LV, da Constituição Federal.

5.2.3. Relembra-se que, nos casos em que o contribuinte informa em DCTF que extinguiu determinado crédito tributário mediante compensação, seria indubitoso o descabimento da inscrição imediata deste crédito tributário, vez que esta DCTF não é verdadeira confissão de dívida em relação ao mesmo, sendo imprescindível a emissão de regular lançamento. Algumas decisões do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça são lembradas em arrimo à argumentação.

5.2.4. Ainda no tocante às compensações não-convalidadas, seria certo que, em se tratando de IRRF, o prazo decadencial principiaria seu curso com a ocorrência do fato gerador, em respeito à norma veiculada no art. 150, §4º, do CTN. Logo, na data de emissão do Despacho-Decisório (03/01/2008) não poderiam mais ser objeto de análise as compensações de IRRF informadas em DCTF relativas aos meses de janeiro, março e maio de 2002.

5.2.5. Ademais, ainda que se entendesse desnecessário o lançamento dos IRRF não-convalidados relativos aos meses de janeiro, março e maio de 2002, seria evidente que o prazo prescricional principiaria seu curso a partir da entrega da DCTF. Se assim é, já teria ocorrido a prescrição destes créditos tributários, não sendo os mesmos passíveis de cobrança na data de emissão do Despacho-Decisório.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.002470/2003-05

5.3. Em relação ao mérito, o primeiro motivo aventado para o indeferimento do direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 residiu na autuação sofrida pela Impugnante que deu origem ao Processo Administrativo n.º. 16327.003962/2003-29.

5.3.1. Ocorreria, porém, que, à época em que foram efetuadas as compensações (01/2002 a 05/2003), o crédito se apresentaria líquido e certo, pois o lançamento mencionado no parágrafo anterior só teria sido formalizado em 12/12/2003.

5.3.2. Além disso, neste lançamento teriam sido constituídos supostos créditos tributários de IRPJ relativos ao ano-calendário de 1999 sem o abatimento do crédito fiscal de IRRF no valor de R\$ 2.786.720,39 (dois milhões, setecentos e oitenta e seis mil, setecentos e vinte Reais e trinta e nove centavos), e a eles sequer fez menção. Outrossim, discordando do entendimento da fiscalização a Manifestante impugnou a exigência e, no exercício do seu direito de defesa e invocando o princípio da eventualidade, invocou a existência destes créditos relativos ao IRRF.

5.3.2.1. Em decorrência de a DRJ ter mantido integralmente a exigência fiscal mencionada no item anterior, foi protocolizado o competente recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes. Logo, toda a matéria encontra-se ainda pendente na via administrativa, sendo necessário o sobrestamento do julgamento do Despacho-Decisório encartado nestes autos. Lembra-se que, em caso análogo, o Conselho de Contribuintes já decidiu por "*sobrestar a apreciação do litígio, até a prolação de uma nova decisão, pela instância inferior, no processo n.º 13971.000401/00-06*" (Acórdão n.º. 105-14270)..

5.3.2.2. O sobrestamento seria necessário, vez que a decisão do recurso voluntário influencia a decisão a ser prolatada nos presentes autos, pois: (i) se negado provimento ao recurso e mantido o valor da exação, o IRRF mencionado no item 5.3.2 deve ser aproveitado nas DCOMP encartadas nos presentes autos; (ii) se acolhido o recurso voluntário pelo mérito, deveria ser reconhecido integralmente o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 veiculado na DCOMP protocolizada sob o n.º. 11610.002470/2003-05; (iii) se negado provimento ao recurso, mas reduzido o valor da autuação pelo aproveitamento do IRRF em foco, deveria ser indeferido o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999.

5.3.3. No tocante à afirmação de que não foram apresentados os informes de rendimentos do ano-calendário de 1999, seria evidente que, antes do indeferimento do direito creditório, o contribuinte deveria ser instado a apresentá-los.

5.3.4. Não é verídica a asserção de que houve insuficiência das receitas financeiras oferecidas à tributação, conforme consta no Despacho-Decisório, acarretando a redução do IRRF passível de apropriação na apuração do saldo negativo de IRPJ.

5.3.4.1. De fato, as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras retratam os rendimentos acumulados das aplicações financeiras por ocasião do resgate (regime de caixa). No entanto, o valor indicado na DIPJ 2002 pela Manifestante corresponderia apenas ao reconhecimento proporcional destas receitas naquele ano-calendário. E, como é cediço, tratando-se de aplicações financeiras que se iniciam em um ano-calendário e perduram, vindo a ser resgatadas em outro, o valor da apropriação de rendimentos pelo regime de competência (parciais) obviamente não coincidirá jamais como o valor informado pela fonte pagadora pelo regime de caixa (total) por ocasião do resgate. Logo, as informações prestadas na DIPJ 2000 e na DIRF da fonte pagadora retratam situações diversas, não necessariamente comparáveis entre si. O Acórdão n.º. 10975/2005 da DRJ Campinas é citado em arrimo à argumentação.

5.3.4.2. Além disso, a Autoridade Administrativa desconsiderou rendimentos de operações de swap no valor de R\$ 12.401.424,52 (doze milhões, quatrocentos e um mil, quatrocentos e vinte e quatro Reais e cinquenta e dois centavos), cujo IRRF remontou a R\$ 2.480.284,90 (dois milhões, quatrocentos e oitenta mil, duzentos e oitenta e quatro

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.002470/2003-05

Reais e noventa centavos), sendo certo que estes rendimentos, embora inadvertidamente indicados na Linha 22 quando o correto seria Linha 21, foram efetivamente adicionados ao lucro real e tributados pelo IRPJ, como facilmente se inferiria pela análise das fls. 151 dos autos.

5.3.4.3. Portanto, se a Autoridade Administrativa tivesse considerado o valor de R\$ 12.401.424,52 (doze milhões, quatrocentos e um mil, quatrocentos e vinte e quatro Reais e cinqüenta e dois centavos), certamente teria concluído de forma diversa, posto que somente com este valor já seria possível justificar a retenção de R\$ 2.480.284,90 (dois milhões, quatrocentos e oitenta mil, duzentos e oitenta e quatro Reais e noventa centavos) de um total de R\$ 2.786.720,39 (dois milhões, setecentos e oitenta e seis mil, setecentos e vinte Reais e trinta e nove centavos) de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999, sem prejuízo do IRRF referente ao valor indicado na Linha 24 da Ficha 07A da DIPJ 2002, no montante de R\$ 609.215,90 (seiscentos e nove mil, duzentos e quinze Reais e noventa centavos).

5.3.4.4. Ressalta-se, por fim, que, conforme evidenciariam os quadros e DIPJ 1999 anexos, de um total de R\$ 13.973.859,70 de rendimentos de aplicações financeiras que originaram as retenções de IRRF no valor de R\$ 2.786.720,36, e saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 no mesmo valor, apenas rendimentos no valor de R\$ 74.676,39 correspondem a ganhos auferidos no ano de 1998, quando foram devidamente adicionados ao lucro real.

5.3.5. A asserção constante do Despacho-Decisório de que a Manifestante teria compensado prejuízos fiscais do ano-calendário de 2004 além do limite de 30% (trinta por cento), esclarece o Manifestante que se trata de matéria absolutamente estranha ao presente processo, objeto do Mandado de Segurança n.º. 96.0008754-7.

5.4. O pedido é pelo reconhecimento integral do direito creditório ventilado nas DCOMP insertas nos autos. Em caráter eventual, pleiteia-se o sobrestamento do presente processo até o julgamento final do processo administrativo n.º. 16327.003962/2003-29.

A DRJ/São Paulo I proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

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

Ano-calendário: 1999

**SALDO NEGATIVO DE IRPJ. LANÇAMENTO DE IRPJ EM FACE DO MESMO ANO-CALENDÁRIO.**

**AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. DESCABIMENTO DO DEFERIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO ENQUANTO NÃO-CONSIDERADO INSUBSISTENTE TAL AUTO-DE-INFRAÇÃO EM DECISÃO ADMINISTRATIVA IRRECORRÍVEL,**

Verificado que o contribuinte pleiteia direito creditório relativo ao mesmo tributo e período de apuração objeto de auto-de-infração, é evidente o descabimento do reconhecimento deste direito creditório, vez que ausentes os atributos de liquidez e certeza enquanto este lançamento não for considerado insubstancial em decisão administrativa irrecurável.

**COMPENSAÇÃO SEM PROCESSO. REFLEXO EM DIREITO CREDITÓRIO VEICULADO EM DCOMP.**

É imprescindível a análise das compensações sem processo efetuadas pelo contribuinte que acarretam reflexos na verificação da liquidez e da certeza dos créditos vinculados em posteriores DCOMP.

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.002470/2003-05

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. INFORME DE RENDIMENTOS. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO INTEGRAL DA RECEITA. DEDUÇÃO PROPORCIONAL DO IRRF.

Para efeito de determinação do saldo negativo de IRPJ a ser compensado, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real. Ademais, a prova hábil da retenção do IRRF é o informe de rendimentos emitido pelas fontes pagadoras.

Compensação não Homologada

No tocante ao não oferecimento dos rendimentos financeiros à tributação, cumpre esclarecer que a instância *a quo* reconheceu que o confronto efetuado pela unidade de origem entre os valores informados em DIRF e DIPJ não se mostrava integralmente escoreito porque a retenção do imposto só é exigida quando da alienação, liquidação (total ou parcial), resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação. Contudo, como a contribuinte não teria acostado aos autos qualquer elemento de prova atinente às receitas financeiras decorrentes das operações de *swap*, não haveria como acolher a alegação de que estas teriam remontado ao valor de R\$ 12.401.424,52 nem que teriam sido integralmente oferecidas à tributação. Por isso, mesmo aderindo ao entendimento de que não seria admissível qualquer saldo negativo enquanto pendente a discussão no processo n.º 16327.003962/2003-29, procedeu nova proporcionalização entre as receitas financeiras inseridas na DIPJ e as declaradas em DIRF (descontando a parcela de R\$ 74.676,39 atribuída ao ano-calendário de 2008). Conclui, ainda assim, que o IRRF passível de dedução seria de R\$ 1.040.275,19 (não suficiente para que a interessada titulasse saldo negativo).

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, em acréscimo ao que já fora sustentado, resumidamente, alega o seguinte: (i) em caráter preliminar, que sejam considerados seus argumentos contrários a não convalidação das compensações sem processo para fins de que não se pretenda atribuir-lhe efeito que extrapole a cobrança objeto dos presentes autos; (ii) há, sim, base legal (art. 265, IV, “a”, do antigo CPC) para o sobrestamento do feito; (iii) mesmo na pendência de decisão final, há crédito incontroverso, quando menos de saldo negativo no valor de R\$ 2.365.063,18, no processo n.º 16327.003962/2003-29; (iv) se a decisão recorrida entende que são necessários outros documentos para comprovar a contabilização e o oferecimento à tributação da receita de operações de *swap*, deveria tê-la intimado a proceder a sua apresentação; e (v) para que não paire qualquer dúvida a esse respeito, fornece novos esclarecimentos e junta cópias do diário, demonstrativo de correspondência entre as contas informadas na DIPJ e as demonstrações financeiras, bem como o balanço patrimonial (doc. 05).

Posteriormente, em 01/03/2010, a empresa juntou duas petições requerendo a desistência parcial do recurso no que concerne às compensações de uma parcela de R\$ 136.465,12 dos débitos consubstanciados no processo n.º 11610.004820/2003-60 e da totalidade do débito de R\$ 13.677,18 consubstanciado no processo n.º 11610.005369/2003-06 (fls. 689 a 693).

Por fim, em 15/12/2011, protocolou documento onde informa que tornou-se definitiva a decisão proferida nos autos do processo n.º 16327.003962/2003-29, que considerou insubsistente o lançamento fiscal de IRPJ relativo ao ano de 1999, na medida em que “a exigência tributária está eivada de vício na apuração da matéria tributável”.

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.002470/2003-05

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Em sede preliminar, a interessada pede que sejam considerados seus argumentos contrários a não convalidação das compensações sem processo para fins de que não se pretenda atribuir-lhe efeito que extrapole a cobrança objeto dos presentes autos.

Nada obstante, o assunto já foi bem enfrentado pela instância *a quo*.

Com efeito, as referidas compensações sem processo se utilizaram do mesmo saldo negativo do ano-calendário de 1999. Assim, mesmo que não estejam alcançadas pela lide tratada no presente processo (pois não se submetem ao rito processual inaugurado com a introdução dos §§ 7º a 11 no art. 74 da Lei nº 9.430/96), depois de apurar a dimensão do saldo negativo, a autoridade fiscal deve alocar o crédito aos débitos cronologicamente indicados para compensação.

Neste contexto, ao entender que não havia saldo negativo a ser apurado para o período, é natural que aquela autoridade tivesse considerado “não convalidadas” as compensações sem processo. Mas, de imediato, isto não quer dizer que se pretendia cobrar os débitos correspondentes. E, caso assim se faça ao término do presente processo, a interessada terá a via apropriada para questionar o feito (inclusive, invocando os argumentos em favor da decadência e/ou prescrição aventados desde a manifestação de inconformidade).

Quanto ao mérito, cumpre notar que a interessada trouxe a notícia de que tornou-se definitiva a decisão proferida nos autos do processo nº 16327.003962/2003-29. Tal decisão lhe seria favorável na medida em que considerou insubsistente aquele lançamento.

Porém, nenhuma cópia daquela decisão foi carreada aos autos. Nem mesmo se consegue confirmar o seu teor porque a sua situação no sistema que materializa os processos administrativos está registrada como “EXCLUÍDO DO CONTROLE DO E-PROCESSO”.

Admitindo-se que seja verdadeira a informação fornecida, é de se reconhecer que a prejudicial levantada desde a unidade de origem deve ser superada e resta apreciar a questão do não oferecimento da receita financeira à tributação.

Conforme relatado, a DRJ entendeu que, como a contribuinte não teria acostado aos autos qualquer elemento de prova atinente às receitas financeiras decorrentes das operações de *swap*, não haveria como acolher a alegação de que estas teriam remontado ao valor de R\$ 12.401.424,52 nem que teriam sido integralmente oferecidas à tributação. Para além disso, sustentou que as planilhas anexadas com a defesa apenas indicavam as receitas financeiras percebidas no ano-calendário de 1999, com os respectivos IRRF, apontando em quais contas contábeis as mesmas teriam sido registradas. Não teriam sido apresentados os próprios livros

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.002470/2003-05

contábeis e sequer evidenciada a efetiva declaração na DIPJ/2000 de todas as receitas financeiras contabilizadas.

Diante disso, a recorrente argumentou que a instância *a quo* deveria tê-la intimado a proceder a apresentação do que entendia ser necessário para comprovar o conteúdo de sua alegação. Ainda assim, juntou uma série de documentos e incluiu esclarecimentos adicionais para comprovar que a totalidade dos rendimentos discutidos haviam, sim, sido oferecidos à tributação.

Quanto ao fato de novos documentos e esclarecimentos terem sido trazidos aos autos em sede de recurso, há que se lembrar a regra veiculada no § 4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 (que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF) acerca da preclusão do direito do contribuinte apresentar prova documental após a impugnação:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Nada obstante, boa parte da jurisprudência atual do CARF, em homenagem ao princípio da verdade material, vem temperando a possibilidade de apresentação de novos elementos de prova após a impugnação ou, mesmo, o recurso.

Particularmente, penso que esse “tempero” não pode extrapolar o sentido da própria norma. Explico. É que para a criação de uma regra, como a estabelecida pelo referido § 4º do artigo 16 do PAF, o legislador já sopesou os princípios e interesses coletivos normalmente relevantes para a maioria dos casos concretos que sobrevirão aos seus futuros aplicadores. Eventual superação da regra, sob a influência de princípios que pareçam acentuadamente ofendidos em determinados casos concretos, como pode ocorrer com a verdade material, só há de ser feita em especialíssimas situações, e, mesmo assim, pela autoridade judiciária (Cf. Ricardo Marozzi Gregorio, *Preços de Transferência – Arm’s Length e Praticabilidade* – São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 204).

Sem embargo, muitas vezes, os elementos juntados após a impugnação revestem-se de características que permitem enquadrá-los na própria regra veiculada no § 4º do artigo 16. Isso porque as três alíneas que enumeram situações excludentes do dispositivo legal preveem conceitos abertos ou indeterminados que podem e devem ser objeto de interpretação pelo aplicador da lei. É o que ocorre com os conceitos de “força maior”, “fato ou direito superveniente” e “fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta fundamenta sua decisão no argumento de que as provas reunidas com a manifestação de inconformidade não eram suficientes para atestar o oferecimento à tributação dos rendimentos financeiros questionados pela unidade de origem. Daí, o cabimento dos novos elementos trazidos

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11610.002470/2003-05

aos autos. Trata-se, em verdade, do chamado "diálogo das provas" corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

Todavia, apesar de induzirem a verossimilhança das alegações, os esclarecimentos e documentos ora apresentados não permitem uma análise conclusiva nesta instância de julgamento, sem uma adequada confrontação com outros dados que possam estar disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal, bem como que possam ser solicitados via intimação à própria interessada. Afinal, a própria DRJ exigiu a apresentação de livros contábeis e a demonstração da efetiva declaração na DIPJ/2000 de todas as receitas financeiras contabilizadas. Ou seja, haveria que se validar as cópias dos registros contábeis apresentados vis-à-vis as informações consolidadas prestadas e armazenadas naqueles sistemas. Trata-se, portanto, de um verdadeiro trabalho de auditoria impossível de ser realizado por este órgão julgador.

A necessidade de a unidade de origem examinar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito é considerada fundamental para a sua segurança, conforme prudentemente atestado no Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, a menos que o órgão julgador seja capaz de verificar a sua efetiva disponibilidade (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que o originaram se coadunam com o disposto nos sistemas da Receita Federal. Veja-se:

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB. (grifei)

Ora, se a Cosit entende que a própria DRJ não possui acesso aos dados disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal que sejam suficientes para decidir sobre a segurança do crédito, muito menos possuem as turmas julgadoras do CARF. É, de fato, extremamente temerário que se prossiga com a análise do direito creditório a partir de cópias e extratos de documentos cuja fidedignidade das informações neles contidas sequer podem ser validadas.

Depois de algumas idas e vindas da minha opinião pessoal, a fim de tentar amoldá-la ao entendimento majoritário desta turma sobre a forma de encaminhamento dos diversos casos em que é necessária a sequência da análise pela unidade de origem, por não chegar a um bom termo que pudesse considerar logicamente coerente, resolvi retornar ao posicionamento que havia sedimentado quando compus outros colegiados no exercício de

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-000.978 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11610.002470/2003-05

mandatos anteriores nesta Casa, qual seja, propor que esses tipos de análise sejam concluídas mediante diligência.

Destarte, proponho que o presente julgamento seja convertido em diligência para que a unidade de origem adote as seguintes providências:

- a) Verifique se a decisão proferida nos autos do processo nº 16327.003962/2003-29 tornou-se definitiva e se tal decisão seria favorável à contribuinte na medida em que considerou insubsistente o lançamento atinente ao ano-calendário de 1999;
- b) Verifique a efetiva disponibilidade dos créditos pleiteados (se não foram alocados em outras compensações), se os valores estão corretos e se todos os documentos que os originaram se coadunam com o disposto nos sistemas de informações da Receita Federal;
- c) Valide os elementos juntados com o recurso, notadamente os extratos de registros contábeis e declarações, a partir de dados consolidados contidos naqueles mesmos sistemas de informações;
- d) A partir do razão trazido pela contribuinte, que sejam abertas as Linhas 21 e 22 da Ficha 6ª, da DIPJ/2000, a fim de atestar o erro noticiado nos autos, mormente se, de fato, as receitas decorrentes de *swap* foram porventura lançadas na Linha 22, ao invés da Linha 21;
- e) Considerando o mesmo confronto tratado no quesito anterior, partindo-se, todavia, dos registros constantes do razão de 1998, verificar, ainda, se porventura parte das receitas decorrentes das operações de *swap* foram apropriadas no ano-calendário retro (cf. esclarecimentos fornecidos no recurso e documentos juntados - doc. 05);
- f) Intime, se necessário, o contribuinte a apresentar outros elementos que entender pertinentes; e
- g) Elabore um relatório conclusivo sobre as apurações realizadas a fim de consolidar os créditos passíveis de reconhecimento, dando-lhe ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste no prazo de trinta dias.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio