



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11831.007027/2002-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.593 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2020
Recorrente OUP - OXFORD UNIVERSITY PRESS DO BRASIL PUBLICACOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente, mediante provas robustas, principalmente sua escrituração regular, do ônus de comprovar o direito creditório alegado, descabe o provimento do recurso voluntário.

Recurso Voluntário improcedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rogério Garcia Peres- Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

A Interessada protocolou Declarações de Compensação, informando crédito decorrente de saldo negativo de CSLL apurada no ano-calendário de 2.000, no montante de R\$ 112.851,62.

Em atendimento à intimação de fls. 128/129, o interessado apresentou, dentre outros, os seguintes documentos: esclarecimentos sobre os questionamentos (fls. 131 a 135), quadro demonstrativo informando os débitos compensados (fls. 136 a 138), Demonstração do Resultado do Exercício e Balanço Patrimonial relativos aos anos-calendário 2000 e 2001 (fls. 140 e 141), cópias de parte do LALUR dos anos-calendário 1998 a 2000 (fls. 152 a 158) e de parte do Livro Razão do ano-calendário de 2000 (fls. 159 e 160).

A Autoridade Administrativa, em 27/09/2007, exarou DESPACHO DECISÓRIO (ciência em 22/10/2007; fl. 199-v) em que **reconheceu parcialmente o direito creditório**, e homologou as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido (R\$ 99.246,39), nos seguintes termos, resumidamente (fls. 183 a 189).

Trata o presente processo de **Declarações de Compensação** no valor de **R\$ 112.851,62**, motivadas pela existência de "**SALDO NEGATIVO DE CSLL**" relativo ao ano-calendário de 2000.

Consulta ao sistema SAPLI (fl. 161) demonstra não haver inconsistências nas compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL efetuadas pelo interessado.

O contribuinte que optar pela tributação com base no lucro real com apuração anual obriga-se ao recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL com base em receita estimada. Os recolhimentos por estimativa efetuados são considerados antecipações, não se tratam de indébito ou recolhimento a maior, mas podem ser deduzidos da CSLL devida apurada ao final do ano-calendário.

Verificação da liquidez e certeza do crédito pleiteado

O contribuinte apresentou como crédito a compensar relativo ao ano-calendário de 2000 a importância de R\$ 108.576,74 (fl. 02), equivalente à totalidade do saldo negativo de CSLL declarado na DIPJ2001/AC2000, saldo este resultante dos valores declarados na Ficha 17 (fl. 172), a saber: CSLL devida (R\$ 58.242,59), deduzido o montante declarado da CSLL Mensal Paga por Estimativa (R\$ 166.819,33). Tais pagamentos por estimativa foram confirmados no Sistema SIEF/FISCEL (fls. 125 e 126).

Para justificar o valor de R\$ 249.695,48 declarado como exclusão da base de cálculo da CSLL (fl. 171), o contribuinte apresentou os esclarecimentos de fl. 133, cópia de parte dos Livros Lalur e Razão, buscando demonstrar que tal montante havia sido lançado como adição à base de cálculo nos anos-calendário de 1998 e 1999.

Porém, ao comparar as adições constantes do Lalur com aquelas demonstradas nas DIPJ1999/AC1998 (fls. 173 a 175) e 2000/AC1999 (fls. 176 a 178) só restou comprovada adição no valor de R\$ 107.668,92, relativa a provisão não dedutível, no ano-calendário de 1999.

Além de não ter sido comprovada a adição da importância de R\$ 142.026,56 a título de "IR sobre aplicação financeira lançado como despesa nos anos-calendário de 1998 e 1999", vale lembrar ainda que não existe previsão legal para tal diferimento, uma vez que a legislação exige que a escrituração contábil e fiscal seja feita de acordo com o regime de competência.

Adicionalmente, esclareça-se que a forma de aproveitamento das antecipações referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) se dá mediante dedução, facultada ao sujeito passivo, do imposto devido no encerramento do respectivo período de apuração.

Assim, do montante declarado de R\$ 249.695,48, é admitido, para fins de compensação, apenas o valor de R\$ 107.668,92 a título de exclusão da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2000.

Procedeu-se ao recálculo da **Ficha 17** (Cálculo da CSLL) da DIPJ2001/AC2000 — tendo em vista a exclusão indevida de R\$ 142.026,56 (R\$ 249.695,48 - R\$ 107.668,92) da base de cálculo da CSLL, conforme tabela a seguir.

Procedimento de Cálculo da CSLL com Base na Receita Bruta	Apuração Anual (R\$)	
	DECLARADO	RECALCULADO
Proporcionalidade da CSLL – Apuração Anual		
Receita Bruta de Janeiro	1.864.153,48	1.864.153,48
Receita Bruta Acumulada no Ano	14.528.862,46	14.528.862,46
Demonstração da Base de Cálculo da CSLL		
01. Lucro Líquido Antes da CSLL	291.124,67	291.124,67
Adições		
02. Provisões Não Dedutíveis	138.712,26	138.712,26
04. Despesas Não Dedutíveis (Lei 9.249/95, art. 13)	645.194,48	645.194,48
07. Ajustes Decorrentes de Métodos – Preços de Transferência	61.192,93	61.192,93
17. Outras Adições	39,08	39,08
18. Soma das Adições	845.138,75	845.138,75
Exclusões		
26. (-) Outras Exclusões	249.695,48	107.668,92
27. Soma das Exclusões	249.695,48	107.668,92
28. BC Antes Comp. de BC Negat. Próprio Período de Apuração	886.567,94	1.028.594,50
31. BC Antes Comp. de BC Negativa de Períodos Anteriores	886.567,94	1.028.594,50

32. (-) BC Negativa da CSLL de Períodos Anteriores Ativ. Geral	265.970,38	308.578,33
34. Base de Cálculo da CSLL	620.597,56	720.016,15
35. CSLL por Atividade	58.242,59	67.572,94
36. CSLL Total	58.242,59	67.572,94
38. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	166.819,33	166.819,33
42. CSLL a Pagar	- 108.576,74	- 99.246,39

Dessa forma, remanesce como crédito a compensar de CSLL apurado no Ano = Calendário de 2000 o saldo negativo de **R\$ 99.246,39**.

O contribuinte teve ciência do Despacho Decisório em 22/10/2007 (AR; fl. 199-v), e dele recorreu a esta DRJ, em 19/11/2007, por meio de procuradora (fls. 209 a 229), nos seguintes termos, resumidamente (fls. 203 a 209):

I. DA COBRANÇA

Foi enviada à Contribuinte a Intimação nº 5653/2007, dando ciência do Despacho Decisório referente à não-homologação de compensação por ela efetuada.

A contribuinte informa que durante os anos-calendário de 1998 e 1999 efetuou aplicações financeiras em renda variável (SWAP), sendo que no resgate dessas aplicações foi prática da sociedade contabilizar o mesmo pelo seu valor líquido, deixando de contabilizar o respectivo IRRF incidente na operação.

Dessa forma, não ocorreu o aproveitamento do referido IRRF, que não foi contabilizado na competência correta, vez que as demonstrações financeiras já estavam encerradas e as DIPJ dos anos-calendário em referência já tinham sido enviadas para a Secretaria da Receita Federal (SRF).

Nos termos do art. 272 do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda) escrituração dos rendimentos auferidos com desconto do imposto retido pelas fontes pagadoras, devem ser observadas, nas empresas beneficiadas, as seguintes normas:

- I - o rendimento percebido será escriturado como receita pela respectiva importância bruta, verificada antes de sofrer o desconto do imposto na fonte;
- II - o imposto descontado na fonte pagadora será escriturado, na empresa beneficiária do rendimento:
 - a) como despesa ou encargo não dedutível na determinação do lucro real, quando se tratar de incidência exclusiva na fonte;
 - b) como parcela do ativo circulante, nos demais casos.

Devido ao tipo de aplicação (SWAP — renda variável), a referida retenção tem o tratamento de antecipação do imposto e é contabilizada no ativo circulante para ser compensada com a CSLL devida.

Dessa forma, o montante referente ao IRRF não contabilizado no período de 1998 e 1999 foi contabilizado no exercício de 2000, através do seguinte lançamento:

D — IRRF a recuperar (Ativo Circulante)

C — Receita de exercícios anteriores (Outras Receitas - Resultado)

Devido à Contribuinte ter apurado prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, o mencionado montante foi ajustado nas referidas bases, sem, no entanto, ter procedido à retificação das DIPJ já entregues à SRF.

Em relação ao PIS e à COFINS, por ter lançado o IRRF conforme mencionado acima, a Contribuinte reconheceu a atualização monetária (receita tributável nas bases do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) a partir de janeiro de 2001, ou seja, referido IRRF passou a ter tratamento de crédito tributário, quando da entrega da DIPJ2001/AC2000.

Ressalta que nos termos do art. 273 do RIR, a inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução somente constitui fundamento para lançamento de imposto ou multa se dela resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido.

Diante disso, uma vez que o IRRF contabilizado no período seguinte não resultou em nenhuma das duas hipóteses descritas acima, **não há fundamento para lançamento de imposto ou multa** e, por essa razão, o lançamento não merece prosperar.

II. DOS MOTIVOS DE FATO E DE DIREITO

A Contribuinte, em resposta à Intimação recebida em 30/07/2007, informou que a contabilização do IRRF dos anos de 1997, 1998 e 1999, bem como a declaração desses valores na DIPJ, só ocorreu no ano de 2000; porém, os valores das bases que geraram este IRRF, ou seja, as receitas financeiras, foram contabilizadas nos seus respectivos períodos.

Dessa forma, uma vez constatado um erro contábil, que ocasionou a não recuperação desse imposto, a correção foi efetuada na contabilidade e o imposto foi escriturado e compensado na DIPJ2001/AC2000.

O Despacho Decisório afirma que só teria restado comprovada adição no valor de R\$ 107.668,92, do montante declarado de R\$ 249.695,48. Este valor, entretanto, é composto dos seguintes lançamentos:

IR s/ Aplicação Financeira lançado como despesa em 1998 e 1999	R\$142.026,56
Reversão de Provisão p/ Desconto 1999	R\$107.668,92
	R\$ 249.695,48

Conforme já informado, o valor de R\$ 142.026,56 é composto de: IR Ano 1998 R\$ 14.908,16 + IR Ano 1999 R\$ 127.118,40.

No r. despacho consta ainda que *"foram incluídos indevidamente valores de IRRF relativos a períodos de competência outros que não o ano-calendário de 2000"*. De fato, *"a Contribuinte procedeu às referidas inclusões; entretanto, repita-se, tal inexistência não resultou em postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real"*.

A Contribuinte está ciente de que o IRRF sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda variável deve ser deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração bem como que a apuração do lucro líquido deve ser feita de acordo com o princípio da competência.

Entretanto, tal "equivoco contábil" não resultou em nenhum prejuízo real para o Fisco, razão pela qual não seria razoável punir a Contribuinte com a impossibilidade da compensação desses valores sendo, no máximo, aplicável eventual multa referente ao mau cumprimento de obrigação acessória. Traz jurisprudência administrativa em socorro de sua tese.

Conforme Despacho Decisório, o direito de pleitear a restituição do indébito extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Passados mais de cinco anos, seria duplamente injusto que a Contribuinte não pudesse mais se valer da compensação que foi por ela declarada, seja porque não mais pode proceder à retificação de suas Declarações, seja porque não houve postergação de imposto nem redução indevida do lucro real.

Diante do exposto, conclui-se que o fato da Contribuinte ter declarado o IRRF no ano seguinte ao da competência devida **não constitui fundamento para lançamento de imposto ou multa**.

III. DO PEDIDO

Requer seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade para ser cancelada a exigência fiscal na sua totalidade, bem como extinto o crédito tributário reclamado, homologando-se totalmente a compensação realizada pela Contribuinte.

A DRJ julgou improcedente a impugnação e elaborou a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO.

Tendo sido apurado crédito líquido e certo em favor do contribuinte, referente ao saldo da CSLL apurada no ano-calendário de 2000, no mesmo valor calculado pela Autoridade Administrativa, mantém-se a decisão recorrida.

Solicitação Indeferida

Ocorre que a DRJ fundamentou sua decisão no fato de que a Recorrente não contabilizou o suposto crédito de IRRF na competência correta, ferindo assim o princípio contábil da competência. Ademais, com relação à exclusão no valor de R\$ 249.695,48 a DRF argumentou

que os valores informados nas DIPJs dos anos-calendário de 1998 e 1999 não conferem com o LALUR.

Inconformada com a citada decisão, a interessada protocolou Recurso Voluntário alegando em síntese os mesmos argumentos da impugnação, sendo importante ressaltar que:

- a) alega que a postergação do aproveitamento do IRRF não causou prejuízo ao fisco;
- b) argumenta que a receita que gerou o IRRF foi contabilizada corretamente nos anos calendário de 1998 e 1999;
- c) descreve que o IRRF foi contabilizado como receita no ano-calendário de 2000 e por isto foi excluído na apuração da CSLL.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Garcia Peres, Relator.

Trata o presente processo de Declarações de Compensação no valor de R\$ 108.576,74, motivadas pela existência de "SALDO NEGATIVO DE CSLL" relativo ao ano-calendário de 2000.

A Autoridade Administrativa, em 27/09/2007, exarou DESPACHO DECISÓRIO em que reconheceu parcialmente o direito creditório, e homologou as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido (R\$ 99.246,39).

O motivo da glosa foi que a Recorrente, na apuração de CSLL do ano-calendário de 2000, excluiu o montante de R\$ 249.695,48 a título de outras exclusões e a fiscalização aceitou somente o valor de R\$ 107.668,92, pois segundo a autoridade fiscal a empresa contribuinte comprovou apenas este montante como adição (relativa a provisão não dedutível, no ano-calendário de 1999). O montante da exclusão glosada, R\$ 142.026,56, segundo a Recorrente trata-se de IRRF sobre operações de swap contabilizadas extemporaneamente.

Analisando com mais detalhes o ocorrido, trata-se de receita financeira gerada em operações de swap que foram contabilizadas nos anos-calendário de 1998 e 1999 e que supostamente foram tributadas naqueles períodos.

Contudo o IRRF gerado nestas operações, R\$ 142.026,56, supostamente foi contabilizado somente no ano-calendário de 2000 como crédito de receita e débito impostos a recuperar. Assim, se a receita foi lançada em valores brutos de IRRF no anos-calendário de 1998 e 1999 e o IRRF foi lançado em 2000, haveria lançamento do valor de R\$ 142.026,56 em

duplicidade, por este motivo a exclusão no valor de R\$ 142.026,56 no ano-calendário de 2000 estaria correta.

Passa-se à análise do argumento da DRJ a respeito de que o IRRF foi contabilizado em ano incorreto e por isto não poderia ter sido aproveitado, bem como que o procedimento correto seria retificar as DIPJs.

Pelo princípio da verdade material que rege o processo administrativo, caso não haja prejuízo aos cofres públicos, pode-se lançar o IRRF extemporaneamente.

No presente caso, não houve prejuízo aos cofres públicos já que supostamente a receita de swap foi contabilizada e tributada em valores brutos de IRRF nos anos-calendários de 1998 e 1999, ou seja, antes do aproveitamento do IRRF.

Superado a questão do regime de competência, passa-se à análise da liquidez e certeza do crédito de CSLL, sendo que a empresa contribuinte deveria comprovar:

- a) que a receita de swap foi devidamente contabilizada em valor bruto do IRRF e tributada nos anos-calendário de 1998 e 1999;
- b) que o IRRF gerado nas operações de swap foi contabilizada como receita no ano-calendário de 2000.

Compulsando os documentos juntados no processo, foi identificado nos razões contábeis (fls. 192 e 193), que o IRRF no valor de R\$ 142.026,56 foi contabilizado a débito como IR a recuperar e a crédito como receita de juros em aplicações financeiras. Assim, a exigência demonstrada no item b) acima foi cumprido.

Contudo, não foi comprovado nos autos que a receita que gerou o IRRF contabilizado extemporaneamente foi devidamente contabilizado e tributados anos-calendário de 1998 e 1999.

Dispõe o art. 170, do CTN que a compensação depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública:

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

Dessa forma, na ausência de documentação referente ao crédito, a pretensão da Recorrente não merece acolhida, uma vez que o ônus da prova é seu, nos termos do art. 373 do CPC/2015. Logo, é da própria empresa o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem o seu direito ao creditamento.

Então, restou demonstrado que a interessada se omitiu em produzir a prova que lhe cabia, segundo as regras de distribuição do ônus probatório do processo administrativo fiscal.

Não o fazendo, acertadamente, a compensação não foi homologada. Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Rogério Garcia Peres