



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000569/2002-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.844 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2021
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE ESTIRENO (SUCESSORA DE ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

É ônus do contribuinte comprovar fazer prova das parcelas de IRRF e de estimativas mensais que componham o alegado saldo negativo de IRPJ. Sem tal comprovação, o crédito pleiteado carece de liquidez e certeza e não deve ser reconhecido.

No caso vertente, a recorrente não logrou comprovar que parte das estimativas tenha sido compensada com pedidos de compensação que sejam exigíveis na forma do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 com redação dada pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e que tenha cometido erro de fato na DIPJ ao lançar indevidamente a débito de receitas financeiras perda com operação de cobertura (hedge).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição – PER formulado pela contribuinte em epígrafe em 27/09/2002, em formulário impresso, por meio do qual formalizou crédito perante a Fazenda Pública relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre aplicações financeiras no ano-calendário 2001 no valor original de R\$ 901.834,46.

O crédito em questão foi objeto de utilização em diversas Declarações de Compensação – DCOMP. Os processos nos quais as DCOMP foram inicialmente acostadas foram juntados aos presentes autos.

O PER foi submetido a procedimento de ofício e, ao final, a autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB emitiu o Despacho Decisório DRF/CCI nº 200/2007. Neste Despacho Decisório, inicialmente, a fiscalização registrou que as retenções de IRRF sobre aplicações financeiras não configurariam pagamento indevido ou a maior de tributo passível de repetição e que, desta forma, o crédito em questão somente poderia ser repetido sob a forma de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Cito suas palavras:

13. Cabe considerar, inicialmente, que a requerente indicou como referência do crédito pleiteado no presente processo o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre aplicações financeiras no curso do ano-calendário 2001, valor registrado na sua escrita contábil, conforme demonstra o balancete apresentado às fls. 03.

14. Entretanto, os valores retidos na fonte sobre aplicações financeiras não se caracterizam como pagamento indevido, não representando créditos passíveis de restituição, o que, em tese, invalidaria o pedido formulado ensejando o seu indeferimento. Tais valores devem ser levados, juntamente com as receitas correspondentes, ao ajuste do ano-calendário respectivo para apuração do imposto a pagar ou de saldo negativo a favor do contribuinte.

15. Cabe observar que à época da protocolização do pedido, vigiam as disposições da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a apuração do imposto de renda a partir do ano-calendário de 1997, e assegurava, em seu art. 21, o direito à restituição do saldo do imposto apurado em 31 de dezembro, se negativo, pelas pessoas jurídicas que optassem pela apuração anual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

16. E, ainda, face às disposições do art. 6º da IN SRF nº 21, de 1997, o valor de IRPJ passível de restituição deveria estar demonstrado na respectiva declaração de rendimentos. – grifei.

Ao examinar a apuração do IRPJ a pagar da contribuinte, a autoridade administrativa concluiu pela inexistência de saldo negativo em razão dos seguintes pontos: (i) compensação indevida de prejuízos; (ii) redução indevida do IRPJ em razão do lucro da exploração (SUDENE); (iii) oferecimento parcial das receitas financeiras correspondentes ao IRRF deduzido na apuração; (iv) confirmação parcial das estimativas mensais de IRPJ, além de utilização do IRRF para satisfazer as estimativas de IRPJ.

Com fundamento nas considerações acima, a fiscalização refez a apuração do IRPJ a partir da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e concluiu pela existência de IRPJ a Pagar, conforme segue:

50. Nesses termos, refizemos o demonstrativo de apuração do imposto de renda sobre o lucro real, a partir das informações prestadas pelo contribuinte na respectiva DIPJ, observados, ainda, os valores acima demonstrados, que foram objeto de confirmação:

DIPJ/2002

FICHA 09A - DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL (em Reais)	
41. LUCRO REAL APÓS COMP. DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO EX.	14.599.378,65
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ANOS ANTERIORES	
42. (-) Atividades em geral - Períodos de Apuração de 1991 a 2001	0,00
46. LUCRO REAL	14.599.378,65
FICHA 12A - CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01. À ALÍQUOTA DE 15%	2.189.906,80
03. ADICIONAL	1.435.937,87
05. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	0,00
10. ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO	0,00
11. REDUÇÃO POR REINVESTIMENTO	0,00
13. IMPOSTO DE RENDA RETIDA NA FONTE	0,00
16. IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	2.131.148,10
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	1.494.696,56

A contribuinte insurgiu-se contra a decisão administrativa e apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir o relatório da autoridade julgadora de primeira instância na qual esta sintetiza as alegações lançadas pela impugnante:

Ciente do despacho decisório em 19/06/2007 (fi. 375), no dia 19/07/2007, a Interessada protocoliza manifestação de inconformidade na Repartição competente onde alega, em síntese, que (fls. 391 a 508):

a) quanto a redução do IRPJ: prevalece o entendimento que houve prorrogação automática do incentivo até o ano-calendário de 2001, para as pessoas jurídicas que gozavam da redução de 50% (cinquenta por cento) do IRPJ em 31/12/2003, a teor da Lei nº 8.874/94. Cita jurisprudência: “seria desnecessário o requisito pleiteado pela Receita Federal do Brasil”, acerca do reconhecimento do incentivo em análise; e a Impugnante encontra-se desobrigada da apresentação deste documento uma vez operada a decadência do direito de constituir o crédito tributário, consoante dispõe o Art. 37 da Lei 9.430/96”;

b) quanto às estimativas de março e abril do ano-calendário de 2001, informa que foram as mesmas compensadas no processo nº 13502.000150/2001-01 (doc. 04 e 05), indeferido em primeira instância, mas, interposto o recurso administrativo cabível, ainda se encontra pendente de julgamento, o que implica na suspensão da exigibilidade, nos termos do artigo 151, III do CTN, c/c com o artigo 74 § 9º da Lei 9.430/96 (Doc. 06).

Assim, glosar valores compensados a título de estimativa implica na exigência em duplicidade, haja vista que haverá dupla cobrança do mesmo crédito tributário, pois ao desconsiderar os valores compensados a título de estimativa mensal, desvirtua-se a apuração do imposto de renda no ano calendário de 2001, antecipando a cobrança de tributo exigido em outro processo administrativo.

c) quanto ao prejuízo fiscal, informa que: este foi retificado, passando de R\$ 6.381.627,00 para R\$ 8.312.946,00, consoante LALUR do ano de 1994 e DIPJ retificadora (DOC. 08).

Em suma, alega divergências entre as declarações, após retificadoras e o SAPLI; e é inquestionável a observância dos prazos decadenciais indicados pela legislação tributária, pelo que eventual discordância das retificações procedidas pela Impugnante só poderiam ocorrer até 22/12/2004; e

d) quanto à redução proporcional do valor das retenções, informa que as aplicações financeiras estão controladas na conta de resultado "45101.00001- Aplicações Financeiras", e ocorre que ao proceder aos lançamentos contábeis, equivocou-se do tratamento da operação de hedge sobre contrato de mútuo, na qual apurou prejuízo.

Que em 31/12/2001, lançou contabilmente o valor de R\$ 2.080.541,28, resultado líquido da operação, após a dedução da despesa, conforme se verifica no livro Razão, doc. 13. E que, não obstante a sua natureza de despesa financeira, a Impugnante equivocou-se em seu lançamento contábil, indicando-o em uma conta de receita.

Assevera que tal operação configura despesa financeira, e deve ser considerada para fins de retenção do imposto de renda, acrescendo-o às receitas financeiras reconhecidas pela r. decisão, verificando-se assim um saldo no exercício de R\$ 5.589.970,89. Finaliza por assegurar que a receita financeira auferida no ano foi de R\$ 5.589.970,89 e que apenas por erro de classificação contábil a empresa demonstrou na linha da receita financeira o valor líquido da despesa financeira.

Alega também que além da questão da classificação fiscal da despesa, parte do valor das retenções sofridas no ano-calendário de 2001 é relativa a receitas auferidas em períodos anteriores, no montante de R\$ 1.078.512,81, já oferecidas à tributação à época própria.

Requer que seja promovida diligência fiscal a fim de que sejam respondidos os seguintes questionamentos:

1) o valor das retenções de Imposto de Renda efetuadas pelas instituições financeiras e nos contratos de mútuo é relativo exclusivamente aos rendimentos auferidos pela empresa no ano- p calendário de 2001?

2) Parte das receitas financeiras foi reconhecida em anos-calendário anteriores a 2001?

Ante todo exposto, requer a Recorrente que seja conhecida a presente manifestação de inconformidade, atribuindo-lhe incontinente efeito suspensivo, seja deferido o pedido de diligência, e, no mérito, seja reconhecido integralmente o valor da restituição pleiteada, homologando-se as compensações declaradas, isto tudo por ser medida de verdadeira justiça!!!

Antes de apreciar a manifestação de inconformidade, a autoridade julgadora remeteu os autos para a unidade da RFB para diligência nos seguintes termos:

A autoridade fiscal do órgão julgador solicitou Diligência (fls. 519 a 521), determinando os seguintes esclarecimentos:

1) se o valor das retenções de Imposto de Renda efetuadas pelas instituições financeiras e nos contratos de mútuo é relativo exclusivamente aos rendimentos auferidos pela empresa no ano-calendário de 2001?

2) se parte das receitas financeiras foi reconhecida em anos-calendário anteriores a 2001?

3) se aparte das receitas financeiras sobre as quais incidiu o IRRF foi reconhecida em anos-calendário anteriores, informando o respectivo ano e o valor;

4) a vista dos lançamentos e documentos a serem apresentados pela Impugnante, analisar a operação de hedge sobre o contrato de mútuo referida na manifestação de

inconformidade, informando de maneira conclusiva a influência da mesma no despacho decisório em análise; e

5) Elaborar parecer e dar conhecimento a Impugnante com o prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar sobre o mesmo, nos termos do artigo 18, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Após cumprida a diligência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR exarou o Acórdão nº 15-26.312, por meio do qual deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, mas sem reconhecer direito creditório. O Acórdão, ora vergastado, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ DO CRÉDITO OFERECIDO. AJUSTES DO LUCRO REAL. LANÇAMENTO

Em procedimento para avaliar a liquidez de créditos oferecidos em compensação, há que se restringir a autoridade administrativa a ajustes que por sua natureza não constituam lançamento. Caso sejam exigidos ajustes com natureza de lançamento deverá ser lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.

Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Só é cabível a restituição e a compensação do saldo negativo apurado ao final do ano-calendário, quando demonstrada a liquidez e a certeza do valor pleiteado.

IRRF. LUCRO REAL. RECEITAS FINANCEIRAS. DEDUÇÃO DO IRPJ A PAGAR.

O Imposto sobre a Renda Retido na Fonte das pessoas jurídicas que optam pela sistemática de apuração como base no lucro real, poderá ser deduzido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica a pagar apurado em sua declaração de ajuste, desde que as receitas financeiras correspondentes sejam oferecidas à tributação em observância ao regime de competência.

GLOSA DE CUSTOS. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação de custos ou despesas efetuados são necessários, além do registro contábil, documentos que comprovem a efetividade da saída de numerário, a contrapartida de algo recebido pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Em apertada síntese, a DRJ/SDR reconheceu como válidas as seguintes parcelas componentes do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001:

- **Lucro da Exploração (SUDENE) e compensação de prejuízos:** segundo a autoridade julgadora de piso, a apuração do IRPJ devido já teria sido alcançada pela norma de decadência de que trata o artigo 150 § 4º do CTN. Portanto, não caberia à fiscalização rever tal

apuração no momento do cotejamento dos pagamentos e retenções de IRRF com o IRPJ devido a fim de verificar eventual pagamento indevido ou a maior.

- **Retenções de IRRF sobre receitas financeiras reconhecidas em períodos anteriores:** em sede de diligência, ficou comprovado que a contribuinte teria reconhecido receitas financeiras em 1999 e 2000 cujas retenções de IRRF teriam ocorrido em períodos posteriores.

Por outro lado, a DRJ/SDR não acolheu as seguintes parcelas:

- **Estimativas mensais de IRPJ de 03 e 04/2001, nos valores de R\$ 267.206,13 e 139.422,43:** segundo a DRJ/SDR, estes valores teriam sido compensados com créditos de terceiros. Desta forma, não foram validadas no respectivo processo fiscal (13502.000150/2001-01). Pelo mesmo motivo, o pedido de compensação desses valores não teria sido convertido em PER/DCOMP e, por consequência, tais estimativas não poderiam compor o saldo negativo em questão.

- **Erro na declaração da operação de mútuo:** a contribuinte teria lançado equivocadamente a despesa financeira a débito da conta de receitas financeiras. Entretanto a DRJ/SDR não acatou a alegação em razão da contribuinte, mesmo em sede de diligência, não ter apresentado o alegado contrato de mútuo.

A partir das considerações acima, a autoridade julgadora de piso refez a apuração do saldo de IRPJ a Pagar do ano calendário 2001, sem, contudo, apurar saldo negativo, conforme abaixo:

Recompondo a apuração do Direito Creditório (indébito tributário), relativo ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2001, conclui-se que este é igual a zero, como segue:

Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real (R\$)	
LUCRO REAL APÓS COMP. DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO EXERCÍCIO	14.599.378,65
Compensação de Prejuízos Fiscais Anos Anteriores	
(-) ATIVIDADE EM GERAL – PERÍODOS DE APURAÇÃO de 1991 a 2001	813.952,94
LUCRO REAL	13.785.425,71
IRPJ À ALÍQUOTA DE 15%	2.067.813,86
ADICIONAL	1.354.542,57
(-) ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO	774.936,38
(-) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	917.585,38
(-) IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	1.429.265,28
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	300.569,39
Direito Creditório – ano-calendário de 2001	0,00

Irresignada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Da desconsideração do IR pago a título de estimativa em março e abril/2001 – pedidos de compensação indeferidos:** a contribuinte alegou que o processo nº 13502.000150/2001-01 trata de restituição de crédito próprio e que os pedidos de compensação relativos às estimativas de março e abril de 2001 teriam sido convertidos em Declarações de Compensação nos termos do disposto no artigo 74, § 4º da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002. Em razão do alegado, a recorrente arrematou:

Assim, caso seja mantida a decisão de improcedência no processo nº 13502000150/2001-01, após o julgamento dos recursos cabíveis, os valores compensados serão exigidos nos autos daquele processo.

Com efeito, glosar os valores Compensados a título de estimativa implica na exigência em duplicidade, haja vista que haverá dupla cobrança do mesmo crédito tributário. Isto porque, ao desconsiderar os valores compensados a título de estimativa mensal, exclui-se referidos valores da apuração do imposto de Renda no ano calendário de 2001, antecipando a cobrança do tributo exigido em outro processo administrativo.

- Declaração das receitas financeiras pelo valor líquido, deduzidas as despesas financeiras: o resultado negativo de R\$ 2.080.541,28 decorrente de mútuo teria sido indevidamente lançado a débito da conta contábil de receitas financeiras por tratar-se de despesa financeira. Assim, este valor deveria ser acrescido ao montante das receitas financeiras reconhecido no Despacho Decisório nº 200/2007 para fins de validação do montante de IRRF apto a compor o saldo negativo de IRPJ de 2001. Desta forma, o saldo de receitas financeiras seria de R\$ 5.589.970,89 e o valor total das retenções de IRRF seria de R\$ 1.333.630,72. Cito suas palavras:

Portanto, a Receita Financeira auferida no ano-calendário foi de R\$ 5.589.970,89. Apenas por erro de classificação contábil, a empresa demonstrou na linha da receita financeira o valor líquido da despesa financeira que teve com o contrato de mútuo, ao invés de computá-la como despesa dedutível. Esse erro de classificação não acarretou qualquer alteração na apuração do imposto, especialmente porque os seus efeitos foram anulados dentro do próprio exercício.

Vale observar que eventual divergência na tributação não poderia ser empecilho à restituição dos valores retidos, e deveria ser objeto de lançamento de ofício pela autoridade administrativa. Neste sentido já decidiu a c. 8ª Câmara deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se observa da ementa abaixo parcialmente transcrita:

[...]

Dessa forma, a perda registrada na operação de badge devidamente lançada na contabilidade e informada na respectiva DIP] não pode ser desconsiderada no julgamento do presente recurso e na apuração do saldo negativo do imposto.

- Reconhecimento e tributação do valor das receitas em períodos anteriores ao da realização das retenções: pugnou pela validação do IRRF relativo às receitas financeiras que teriam sido oferecidas à tributação em anos anteriores.

Ao final, a recorrente pediu a reforma da decisão de piso para que seja reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado e homologadas as compensações declaradas.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

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

Conforme relatado, trata-se de Pedido de Restituição – PER formulado pela contribuinte em epígrafe em 27/09/2002, em formulário impresso, por meio do qual formalizou crédito perante a Fazenda Pública relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre aplicações financeiras no valor original de R\$ 901.834,46.

Contudo, o crédito em questão foi apreciado na forma de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2001 em virtude de não se configurar pagamento indevido a retenção na fonte sobre aplicações financeiras. A contribuinte anuiu de forma tácita ao tratamento do crédito como saldo negativo de IRPJ.

A autoridade fiscal concluiu pela inexistência de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2001 em razão dos seguintes pontos: (i) compensação indevida de prejuízos; (ii) redução indevida do IRPJ em razão do lucro da exploração (SUDENE); (iii) oferecimento parcial das receitas financeiras correspondentes ao IRRF deduzido na apuração; (iv) confirmação parcial das estimativas mensais de IRPJ, além de utilização do IRRF para satisfazer as estimativas de IRPJ.

No julgamento de primeira instância, a DRJ/SDR acolheu parte das alegações da contribuinte, sem, entretanto, apurar saldo negativo do imposto.

Após a decisão de piso, restaram controvertidas apenas as seguintes questões: (i) estimativas mensais de IRPJ de 03 e 04/2001, nos valores de R\$ 267.206,13 e 139.422,43 e (ii) erro na declaração da operação de mútuo.

Delineada a controvérsia, passo à apreciação das alegações da contribuinte.

Da desconsideração do IR pago a título de estimativa em março e abril/2001 – pedidos de compensação indeferidos.

Neste tópico, conforme relatado, a contribuinte alegou que o processo nº 13502.000150/2001-01 trata de restituição de crédito próprio e que os pedidos de compensação relativos às estimativas de março e abril de 2001 teriam sido convertidos em Declarações de Compensação nos termos do disposto no artigo 74, § 4º da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Esta Turma tem posição firme no sentido de reconhecer o direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ ou CSLL quando a estimativa tiver sido compensada por meio de PER/DCOMP. Neste sentido, trago precedentes:

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica(DIPJ). (Acórdão nº 1401-002.2018)

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (Acórdão CARF nº 1401-002.876, de 16/08/2018)

No caso, entretanto, não se trata de Declaração de Compensação, mas de pedidos de compensação feitos anteriormente à mudança na legislação de regência promovida pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Desta forma, é preciso que a contribuinte traga aos autos prova de que os débitos veiculados pelos pedidos de compensação juntados ao processo nº 13502.000150/2001-01 estejam sendo efetivamente exigidos como débitos declarados em DCOMP e, desta forma, extintos sob condição resolutória.

Penso que a contribuinte não logrou êxito em fazer tal prova.

Para dar suporte à sua alegação, a contribuinte instruiu o recurso voluntário apenas com o extrato do sistema COMPROT os dados gerais do processo. Esse elemento, por si só, não é hábil a fazer a prova pretendida pela contribuinte.

Vale lembrar que é ônus da contribuinte comprovar a liquidez e certeza do crédito pretendido conforme disposição do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 373, I, do CPC.

Diante desse cenário, não vislumbro razão para reformar a decisão de piso, cujas razões reproduzo e adoto em adição ao já exposto:

A contribuinte se insurge contra a glosa das compensações das estimativas do IRPJ, relativas aos meses de março e abril do ano-calendário 2002 nos montantes, respectivamente, de R\$ 267.206,13 e R\$ 139.422,43, alegando que foram as mesmas compensadas no processo nº 13502. 000150/2001-01 (doc. 04 e 05), indeferido em primeira instância, mas, interposto o recurso administrativo cabível, ainda pendente de julgamento, o que implica na suspensão da exigibilidade, nos termos do artigo 151, 111 do CTN, c/c com o artigo 74 § 9º da Lei 9.430/96 (Doc. 06).

Cabe ressaltar que o referido processo ainda se encontra pendente de julgamento no CARF, conforme consulta no sistema COMPROTWEB administrado pela RFB, de fl. 867.

O Art. 170, do Código Tributário Nacional (CTN), versa sobre a liquidez e certeza do direito tributário a ser utilizado na compensação de créditos tributários, conforme segue:

“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.”

A autoridade fiscal efetuou a glosa das duas estimativas supracitadas, pois as mesmas foram compensadas por meio do já citado processo administrativo de nº 13502000150/2001-01 (doc. 04 e 05), que se encontra pendente de julgamento no CARF, sendo aquelas formadoras de parte do direito creditório ora guerreado.

Porém ao analisar o referido PAF, observei que se trata pedido de compensação de créditos de terceiros e que por este motivo, não foi convertido em Declaração de compensação, e que por não ser, este tipo de compensação permitida pela Lei 9430/96, foi indeferido pelo Acórdão nº 15-14.742, proferido no processo nº 13502000150/2001-01 pela 4ª Turma de da DRJ/SDR em 28/12/2007, conforme fls. 868 a 873, do qual transcrevo o trecho que torna válida tal motivação:

“Quanto ao tema, convém lembrar que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em seu Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1499/05, concluiu pela inexistência de conversão em declaração de compensação dos pedidos de compensação fundados em créditos de terceiros, “crédito-prêmio” instituído pelo art. 19 do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela SRF, cujo excerto se transcreve, in verbis:

[...]

Sendo assim, concluo que as referidas estimativas do IRPJ, relativas aos meses de março e abril do ano-calendário 2001 nos montantes, respectivamente, de R\$ 267.206,13 e R\$ 139.422,43, são parcelas do pleiteado saldo negativo que não se constituem em créditos líquidos e certos, a serem utilizadas nas compensações em epígrafe.

Diante do exposto não acato a alegação da Contribuinte.

Em razão da falta de comprovação da exigência dos débitos relativos às estimativas na forma de declaração de Compensação, o crédito pleiteado carece de liquidez e certeza nos termos do exigido pelo artigo 170 do CTN, acima transcrito.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Declaração das receitas financeiras pelo valor líquido, deduzidas as despesas financeiras.

Segundo a recorrente, o resultado negativo de R\$ 2.080.541,28 decorrente de mútuo teria sido indevidamente lançado a débito da conta contábil de receitas financeiras por tratar-se de despesa financeira. Assim, este valor deveria ser acrescido ao montante das receitas financeiras reconhecido no Despacho Decisório nº 200/2007 para fins de validação do montante de IRRF apto a compor o saldo negativo de IRPJ de 2001. Desta forma, o saldo de receitas financeiras seria de R\$ 5.589.970,89 e o valor total das retenções de IRRF seria de R\$ 1.333.630,72. Cito suas palavras:

Portanto, a Receita Financeira auferida no ano-calendário foi de R\$ 5.589.970,89. Apenas por erro de classificação contábil, a empresa demonstrou na linha da receita financeira o valor líquido da despesa financeira que teve com o contrato de mútuo, ao invés de computá-la como despesa dedutível. Esse erro de classificação não acarretou qualquer alteração na apuração do imposto, especialmente porque os seus efeitos foram anulados dentro do próprio exercício.

Vale observar que eventual divergência na tributação não poderia ser empecilho à restituição dos valores retidos, e deveria ser objeto de lançamento de ofício pela autoridade administrativa. Neste sentido já decidiu a c. 8ª Câmara deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se observa da ementa abaixo parcialmente transcrita:

[...]

Dessa forma, a perda registrada na operação de *hedge* devidamente lançada na contabilidade e informada na respectiva DIPJ não pode ser desconsiderada no julgamento do presente recurso e na apuração do saldo negativo do imposto.

Ao iniciar o exame da matéria, vale ressaltar que esta Turma, em homenagem ao princípio da verdade material, tem sólida posição no sentido de não deixar reconhecer o devido direito creditório em razão de mero erro de fato no preenchimento de PER/DCOMP, DIPJ ou DCTF. Entretanto, o erro de fato há de ser provado de forma robusta, com base em escrituração comercial e fiscal apoiada nos respectivos documentos hábeis e idôneos, de modo a conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado. Neste sentido, trago precedentes:

PER/DCOMP. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Erro de fato no preenchimento de PER/DCOMP não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Incumbe ao contribuinte a comprovação, por meio de documentos hábeis do crédito pleiteado no recurso voluntário. O contribuinte comprovou de forma clara o pagamento em duplicidade e o erro de fato, razão pela qual deve ser assegurado o direito à restituição do crédito tributário e homologação da compensação pleiteada. (Acórdão CARF nº 1401-005.230, de 10/02/2021)

ERRO DE FATO. DÉBITO DECLARADO EM DCTF. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

Incumbe ao sujeito passivo o ônus de comprovar com a escrita comercial e fiscal que incorreu em erro de fato ao declarar o débito de CSLL na DCTF.

Sem a comprovação de que o débito é inferior ao declarado e efetivamente pago, o crédito decorrente de pagamento a maior ou indevido carece de liquidez e certeza. (Acórdão CARF nº 1401-003.429 de 15/05/2019)

No caso sob exame, a contribuinte teve diversas oportunidades de comprovar o erro de fato quanto ao alegado contrato de mútuo, inclusive no procedimento de diligência determinado pela autoridade julgadora de primeira instância. Contudo, não logrou êxito, conforme registrado pela autoridade diligenciadora:

04. Visando trazer aos autos novos elementos que pudessem elucidar o presente caso, o interessado foi intimado, mediante Intimação DRF/CCI/Sarac nº 072/2010, fls. 522 a 532, da qual tomou ciência em 05/02/2010, conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 533, a apresentar diversos documentos e esclarecimentos, que estão listados abaixo:

[...]

d) Contrato de Mútuo entre ACN/UNIGEL, no qual devem constar as partes envolvidas, vencimento do contrato, garantias, obrigações, etc, bem como comprovar, por meio de documentação hábil, o prejuízo apurado na Operação de Hedge, que foi relatado na fl. 408, anexando, também, páginas do Livro-Razão Acumulado das contas contábeis envolvidas nos lançamentos do prejuízo reportado;

[...]

07. Na tentativa de restar comprovado efetivamente o prejuízo relatado na Operação de Hedge sobre Contrato de Mútuo, o interessado foi regularmente intimado, vide parágrafo 04, alínea “d”, porém, ao apresentar os documentos e esclarecimentos para atender a Intimação DRF/CCI/Saiac nº 072/2010, não foi entregue o Contrato de Mútuo e nem a documentação comprobatória do prejuízo, alegando que “a perda registrada na operação de hedge devidamente lançada na contabilidade e informada na respectiva DIPJ não pode ser desconsiderada neste processo, por se tratar de pedido de restituição de saldo negativo vide fls. 540 a 542. Em função da falta de atendimento à intimação, não foi possível obter maiores informações sobre o tipo de operação de hedge realizada, ou seja, o tipo de instrumento financeiro utilizado nessa operação, e, também, não foi possível comprovar na sua contabilidade os lançamentos que respaldaram a referida operação.

08. Analisando-se a documentação apresentada juntamente com a Manifestação de Inconformidade, em 19/07/2007, verifica-se que o resultado da operação de hedge foi lançado a débito na conta 45101.00001 (Aplicações Financeiras), que é uma conta de receita, vide fl. 508, e, conseqüentemente, foi reduzido o saldo final da conta 45101.00001 para o valor de R\$ 3.509.429,61. Observa-se que a contrapartida desse lançamento a débito corresponderia, a priori, a um lançamento a crédito na conta 12301.00020, conforme tl. 508, conta essa de créditos de Controladas/Coligadas, embora não haja correspondência com o valor indicado na suposta conta de Controlada/Coligada UNIGEL PARTS. E SERVS. LTDA, conforme se verifica à fl. 497. Ocorre, entretanto, que não foi entregue o Contrato de Mútuo com a UNIGEL, vide parágrafo anterior, de forma que não foi possível constatar a efetividade das operações de mútuo realizadas entre as partes envolvidas, nem o vencimento do contrato, bem como as suas garantias e obrigações. Ademais, vale salientar que na Ficha 44 da DIPJ 2002 (Ano-Calendário 2001) a UNIGEL PARTS. E SERVS. LTDA não está relacionada como sua Coligada ou Controlada, vide fl. 821, constando apenas a empresa POLO IND. E COM. LTDA (CNPJ: 29.510.765/0001-53), sendo que o valor da Participação Permanente, R\$ 9.809.450,00, vide fl. 821, equivale ao total de Participações Permanentes em Coligadas ou Controladas constante do seu Balanço Patrimonial (Ativo Permanente - Investimentos), Ficha 38A da DIPJ 2002, cópia à fl. 823, ou seja, conclui-se que a única Participação Permanente seria na POLO IND. E COM. LTDA.

09. No que diz respeito à influência do lançamento contábil equivocado, verifica-se que, se o mesmo não tivesse sido realizado, o saldo final da conta 45101.00001 (Aplicações Financeiras) seria R\$ 5.589.970,89, valor total das receitas de aplicações financeiras, que seria levado para a Linha 24 da Ficha 06A da DIPJ 2002 (Demonstração do Resultado), aumentando, conseqüentemente, o Lucro Operacional (Linha 41), vide fl. 45. Ocorre, todavia, que o prejuízo que teria sido apurado pelo interessado na Operação de Hedge sobre Contrato de Mútuo por se tratar de uma Despesa Financeira, dedutível no ano-calendário de sua apuração, seria lançado na Linha 36 (Outras Despesas Financeiras) anulando esse acréscimo do Lucro Operacional. Diante do exposto, o erro de lançamento contábil não acarretaria realmente alteração na apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Real. Entretanto, o que se discute de fato é a comprovação da efetividade da operação e, conseqüentemente, do resultado negativo apurado, hipótese a qual o interessado não logrou êxito em demonstrar.

Acerca das constatações da autoridade diligenciadora, penso serem necessárias duas observações.

Primeiro. A autoridade diligenciadora argumentou *en passant* que a apuração do IRPJ devido não teria sido afetada em razão do lançamento do débito na conta de receitas financeiras ao invés da conta de despesas financeiras. Contudo, a questão posta não é se o IRPJ devido foi alterado em razão do lançamento da alegada despesa ter ocorrido em conta de receita

e não de despesa. A questão posta é se as receitas financeiras correspondentes ao IRRF que compõe o saldo negativo de IRPJ foram efetivamente levadas à tributação.

Segundo. A falta de comprovação do mútuo e da efetiva perda com a operação de *hedge* poderia influenciar o lucro real, pois a legislação de regência determina que as perdas em operações que não se caracterizem como mera “cobertura” não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ. É o que se depreende do texto normativo do artigo 396 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99, Regulamento do Imposto de Renda vigente na época dos fatos):

Art.396.Serão computados na determinação do lucro real os resultados líquidos, positivos ou negativos, obtidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior (Lei nº 9.430, de 1996, art. 17).

§1ºO disposto neste artigo aplica-se, também, às operações de cobertura de riscos realizadas em outros mercados de futuros, no exterior, além de bolsas, desde que admitidas pelo Conselho Monetário Nacional e que sejam observadas as normas e condições por ele estabelecidas (Lei nº 8.383, de 1991, art. 63).

§2ºNo caso de operações que não se caracterizem como de cobertura, para efeito de apuração do lucro real, os lucros obtidos serão computados e os prejuízos não serão dedutíveis. (grifei)

É oportuno salientar que a indedutibilidade da despesa com *hedge* que não se configure em mera cobertura do risco da operação principal está em linha com a exigência de usualidade e necessidade exigidas pela legislação que rege a dedutibilidade das despesas em geral, conforme dicção do artigo 299 do RIR/99:

Art.299.São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§1ºSão necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§2ºAs despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

[...] – grifei.

Conclui-se das observações acima que a falta de comprovação da operação de mútuo e da correspondente cobertura (hedge) implica que não está comprovada a efetiva tributação de receitas financeiras no montante de R\$ 5.589.970,89, assim, como não está comprovado o correto valor do IRPJ devido. Os dois fatores influem na apuração do saldo negativo de IRPJ pleiteado pela contribuinte.

A falta de comprovação foi constatada pela autoridade julgadora de primeira instância. Todavia, a recorrente não trouxe aos autos novos elementos para dar suporte às alegações, limitando-se a reiterá-las na peça recursal.

Destarte, não vejo razão para a reforma da decisão de piso e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Reconhecimento e tributação do valor das receitas em períodos anteriores ao da realização das retenções.

Neste ponto, a recorrente pugnou pela validação do IRRF relativo às receitas financeiras que teriam sido oferecidas à tributação em anos anteriores. Cito suas palavras:

Para comprovar suas alegações, a Recorrente requereu a realização de diligência fiscal, a fim de que fosse respondido se o valor das retenções de Imposto de Renda efetuados pelas instituições financeiras e nos contratos de mútuo é relativo exclusivamente aos rendimentos auferidos pela empresa no ano-calendário de 2001 e se parte das receitas financeiras foi reconhecida em anos-calendários anteriores a 2001.

A diligência realizada comprovou que os valores das retenções sofridas no ano-calendário de 2001 são relativos a receitas auferidas em períodos anteriores e que efetivamente já haviam sido oferecidas à tributação em época própria, o que foi também acatado pela r. decisão recorrida.

Portanto, deve ser reformado o r. acórdão recorrido, para determinar a recomposição da apuração, e consequentemente, reconhecer a restituição do crédito pleiteado.

Contudo, neste ponto, a decisão de piso já acatou a alegação da contribuinte e refez a apuração de forma a validar o IRRF sobre receitas financeiras cujas receitas houvessem sido tributadas em 1999 e 2000. Para que não restem dúvidas trago à colação excerto do voto condutor da decisão *a quo* que trata da questão:

Por fim, alega a Contribuinte que parte do valor das retenções sofridas no ano-calendário de 2001 é relativa a receitas auferidas em períodos anteriores a 2001, no montante de R\$ 1.078.512,81, já oferecidas à tributação à época própria (fls. 409 e 410).

A autoridade fiscal em sua intimação (fls. 522 a 523), relativa à já relatada diligência fiscal, solicitou que fosse encaminhada a comprovação do oferecimento à tributação das referidas receitas auferidas em períodos anteriores.

Cabe ressaltar que, observando o Relatório de Diligência, de fls. 838 a 842, concluo que a autoridade preparadora, não trouxe ao PAF, qualquer queixa a respeito da documentação comprobatória fornecida pela Requerente, no que se refere ao oferecimento à tributação das receitas financeiras ora em discussão.

Porém não logrou demonstrar qual parcela do total oferecido à tributação nos anos-calendário de 1999 e 2000, nos montantes respectivamente de R\$ 1.650.569,06 e de R\$ 1.326.908,86, foi efetivamente resgatada no ano-calendário de 2001, se limitando a afirmar que estes montantes foram resgatados em anos-calendário posteriores a 1999 e 2000.

Porém, transcrevo o que foi determinado pela autoridade julgadora na solicitação de diligência, de fls. 519 a 521, em relação às referidas receitas financeiras: “se a parte das receitas financeiras sobre as quais incidiu o IRRF foi reconhecida em anos-calendário anteriores, informando o respectivo ano e o valor, ou seja, qual o quantum das referidas receitas financeiras que foi auferido em anos-calendário anteriores a 2001, tendo sido resgatadas em 2001.

Sendo assim, concluo que esta pergunta não foi respondida pelo referido relatório de diligência, ou seja, não restou demonstrado se as receitas financeiras auferidas em anos-calendário anteriores a 2001, relativas a resgates de aplicações financeiras efetuados em 2001, perfazem um montante de R\$ 1.078.512,81, conforme o alegado pela Requerente.

Cabe ressaltar que a RFB teve duas oportunidades de demonstrar o oferecimento à tributação das referidas receitas financeiras, sendo: uma, no relatado Despacho Decisório 200/2007 e a outra, no Relatório de Diligência Fiscal supracitado, em não provando, resta como prova a favor da Contribuinte a escrituração contábil, por ela, trazida ao PAF.

Além do mais, a autoridade preparadora, reconhece que foram oferecidas à tributação receitas financeiras, relativas à 1999 e 2000, nos montantes respectivamente de R\$ 1.650.569,06 e de R\$ 1.326.908,86, sendo que estes montantes foram resgatados em anos-calendário posteriores a 1999 e 2000.

Sendo assim, acato a alegação da Contribuinte, reconhecendo que foram oferecidas à tributação, em anos-calendário anteriores a 2001, receitas financeiras no montante de R\$ 1.078.512,81, sobre a qual aplicando-se a alíquota do IRRF sobre aplicações financeiras (vinte por cento), chega-se ao valor do IRRF no montante de R\$ 215.722,56 a ser utilizado na apuração do “IRPJ A PAGAR”, relativo ao ano-calendário de 2001.

[...]

É importante frisar que: a rubrica IMPOSTO RETIDO NA FONTE, no montante de R\$ 917.585,38, foi apurada pelo somatório do IRRF, relativo aos resgates de aplicações financeiras do ano-calendário de 2001, no montante de R\$ 215.722,56, com o montante de RS 701.882,82, relativo ao IRRF do ano-calendário de 2001, reconhecido no Despacho decisório 200/2007. (grifei)

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira