



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

Processo n° 13707.002531/99-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-000.989 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2013
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente FICAP S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

IR - COMPENSAÇÃO - *ONUS PROBANDI*

A diligência não se presta a substituir papel ou ônus “primário” das partes, mas para esclarecer produção probatória feita por quem tem seu ônus, ou para complementar produção probatória adequadamente feita pela parte.

Porquanto a pretensão em jogo é da recorrente, o *onus probandi* é dela. Ônus que se intensifica no caso vertente, ao não se indicarem saldos negativos de IRPJ com sua quantificação, como objeto de restituição e compensação, mas somente valores de IRRF. Não consta comprovação de que as parcelas de IRRF dos anos-calendário de 1998 e 2002 se encontram entre as deduzidas nos 4 trimestres de 2008 e na apuração de saldo negativo de 2002. Quanto ao IRRF dos demais anos-calendário não houve comprovação documental de que as receitas sujeitas ao IRRF em questão compuseram a ficha de demonstração de resultado ou de demonstração do lucro real das DIPJs. Ausência de comprovação que vitima a pretensão da recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Processo nº 13707.002531/99-44
Acórdão n.º **1103-000.989**

S1-C1T3
Fl. 1.739

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Cristiane Silva Costa e Aloysio José Percínio da Silva.

CÓPIA

Relatório

DA DECISÃO DA DRF

Trata-se de pedidos de restituição de crédito decorrente de IRRF sobre aplicações financeiras, e de pedidos de compensação com débitos de IRRF, CSL, PIS e Cofins, referentes ao período de apuração compreendido entre maio de 1999 e novembro de 2002.

Quanto aos pedidos de restituição de crédito, afirmou que a recorrente não informou o valor do crédito em um deles e, quanto ao outro, alegou corresponder ao montante de R\$ 805.250,16. Registrou que se cuida de créditos de IRRF compreendendo os anos-calendário de 1998 a 2002, correspondentes a aplicações financeiras.

Com relação aos pedidos de compensação, aduziu que estes apresentam valores diversos de crédito e trazem, de forma obscura, a origem do crédito pleiteado.

Afirmou que o IRRF sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda variável e fixa ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, por ser considerado antecipação do imposto de renda devido, não pode ser compensado juntamente com os outros tributos e compensações, devendo assim, ser deduzido antes do imposto apurado no encerramento do período de apuração.

Alegou que cabe à recorrente provar que o recolhimento foi efetuado de forma indevida ou a maior e que, como isto não foi feito por ela, não pode ser reconhecido nenhum direito creditório em seu favor.

Deste modo, não reconheceu o direito creditório postulado, não homologou as compensações e determinou a manutenção da cobrança dos débitos referentes aos pedidos de compensação.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 528 a 532, em que aduz, em síntese, o que segue.

Primeiramente, afirmou que a fiscalização não questionou se a recorrente possui direito ou não ao crédito decorrente do IRRF incidente sobre operações financeiras. Esta se limitou a analisar o momento da utilização desses créditos, o que não é suficiente para indeferir os pedidos de compensação.

Deste modo, alegou que se houver um lançamento em decorrência da não homologação das compensações, devem ser considerados os créditos de IRRF auferidos no período, de modo a fazer com que sejam exigidos da recorrente apenas os acréscimos legais decorrentes da compensação realizada em momento não oportuno, impedindo que esta tenha que pagar um valor indevidamente majorado e não seja autorizada a exercer o seu direito de

compensação dos créditos em questão. Quanto a isso, colacionou o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que foi alterado pela Lei nº 10.637/02.

Alegou que, através da análise da decisão recorrida e do artigo 773, I, do Regulamento do Imposto de Renda, é possível concluir que a recorrente apenas errou ao realizar a compensação do imposto retido antes do encerramento do período de apuração na data da extinção.

Por fim, requereu a reforma da decisão recorrida.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 10/3/2005, acordaram os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, negar provimento à manifestação de inconformidade, conforme o entendimento que se segue.

Alegou que, com base no artigo 773, I, do RIR, no caso de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o imposto retido na fonte sobre rendimento de aplicações financeiras é tido como antecipação do imposto de renda devido.

Deste modo, aduziu que a recorrente apenas terá um crédito líquido e certo, passível de compensação, após o término do período de apuração e se vier a ser apurado saldo negativo de imposto.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 619 a 633, reiterando o alegado em sede de manifestação de inconformidade.

Primeiramente, alegou ser tempestivo o recurso, tendo em vista que o artigo 4º da Lei 11.119/2005, reabriu o prazo para a apresentação do recurso pelos contribuintes lesados pela vigência do artigo 10 da Medida Provisória 232/2004.

Afirmou que é irrelevante o momento em que foi apresentado o pedido de compensação, tendo em vista que a documentação apresentada pela recorrente comprova que o seu direito é pleno, incondicional, certo e líquido, e que os entes federais não tiveram prejuízo com isto.

Deste modo, alegou que não houve violação por parte da recorrente do artigo 773 do RIR, tendo em vista que a não realização da compensação de créditos de IRRF não implica, automaticamente, a violação desse artigo. Quanto a isso, colacionou doutrina.

Alegou que nos anos em que a recorrente percebeu prejuízo, esta não tinha o que deduzir “do devido” e que todo montante retido na fonte a título de antecipação do imposto de renda demonstrou-se ser indevido, concedendo a ela o direito à restituição.

Ressaltou que, devido ao fato de a recorrente ter compensado o IRRF com outros tributos federais, esta não utilizou o mesmo valor para aumentar o seu saldo credor de imposto de renda daquele exercício.

Com relação ao período em que a recorrente percebeu lucro, alegou que esta não utilizou as deduções que tinha direito sob a rubrica de IRRF, para deduzir “do devido”, pois estes valores tinham sido utilizados quando da compensação efetuada com outros tributos federais. Igualmente nos períodos em que apurou prejuízo, a recorrente não deduziu o IRRF para apurar ou aumentar saldo negativo ou credor de IRPJ.

Aduziu que negar provimento ao pedido de compensação da recorrente devido a um motivo temporal, significa negar o crédito propriamente dito, o que corresponde a um enriquecimento ilícito do erário federal. Quanto a isso, colacionou entendimento do CARF.

Ressaltou que o IRRF correspondente ao período de 1999 a 2002 não são mais antecipações de tributo, pois os seus períodos de apuração já se encerraram.

Alegou que o pedido da recorrente só poderia ter sido indeferido se esta tivesse compensado o IRRF conjuntamente com outros tributos federais e deduzido esses valores do imposto de renda na declaração de ajuste, o que, de acordo com a análise das DIPJs dos anos-calendários de 1998 a 2002, que não foram contestadas pela fiscalização, não ocorreu.

Afirmou que mesmo que não fossem demonstrados os créditos de IRRF, os membros da DRJ deveriam, ao invés de indeferir a manifestação de inconformidade, converter o julgamento em diligência de forma a buscar a verdade material. Neste sentido, colacionou doutrina e entendimento do CARF.

Acentuou que a verdade material no processo administrativo deve ser incansavelmente buscada e da qual jamais se pode divorciar, e que a recorrente não se opõe à realização de diligências.

Por fim, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, requer que seja reformada a decisão que não homologou as compensações efetuadas e que, caso esta não seja reformada, que o seu direito creditório seja reconhecido, de modo a fazer com que ela apenas seja responsável pelos acréscimos legais devidos em razão do pedido de compensação ter sido realizado em forma inoportuna.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso foi protocolado no dia 27/9/05 (fl. 744), tendo-se dado a ciência do acórdão *a quo* em 16/5/05 (fl. 714).

A numeração de fls. indicada neste voto é a do e-processo.

Questão vestibular é quanto à tempestividade ou não do recurso voluntário.

Ao tempo da ciência do referido acórdão, vigia ainda o art. 10 da Medida Provisória (MP) 232/04, que revogara a instância recursiva nos feitos de compensação:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 232, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2004.

Art. 10. Os arts. 2º, 9º, 15, 16, 23, 25 e 62 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, passam a vigorar com a seguinte redação: (Revogado pela Medida Provisória nº 243, de 2005)

[...]

"Art. 25. O julgamento de processo relativo a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgão de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal:

a) em instância única, quanto aos processos relativos a penalidade por descumprimento de obrigação acessória e a restituição, a ressarcimento, a compensação, a redução, a isenção, e a imunidade de tributos e contribuições, bem como ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples;

b) em primeira instância, quanto aos demais processos;

O Ato nº 8/05 do Presidente da Mesa do Congresso Nacional prorrogara a vigência da MP 232/04 pelo período de 60 dias, a partir de 15/4/05, nos termos do art. 62, § 7º, da Constituição Federal¹.

¹ ATO DO PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL Nº 8, DE 2005

O PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL, cumprindo o que dispõe o § 1º do art.10 da Resolução nº 1, de 2002-CN, faz saber que, nos termos do § 7º do art. 62 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001, a Medida Provisória nº 232, de 30 de dezembro de 2004, que " Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.", terá sua vigência prorrogada pelo período de sessenta dias, a partir de 15 de abril de 2005, tendo em vista que sua votação não foi encerrada nas duas Casas do

Na conversão da MP 232/04 na Lei 11.119/05, foi suprimida a revogação da instância única para processos administrativos federais que havia sido feita pela referida medida provisória. E, em que pese sua desnecessidade no rigor jurídico, a Lei 11.119/05 instituiu norma de direito intertemporal, em seu art. 4º:

LEI Nº 11.119, DE 25 DE MAIO DE 2005.

Art. 4º. Os sujeitos passivos que tenham sido cientificados de decisão proferida pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento em processos administrativos fiscais no período compreendido entre 1º de janeiro de 2005 e a data de publicação desta Lei e que, por força da alteração introduzida no art. 25, inciso I, alínea a, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, pelo art. 10 da Medida Provisória nº 232, de 30 de dezembro de 2004, não tenham interposto recurso voluntário poderão apresentá-lo no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de publicação desta Lei.

Parágrafo único. Ficam convalidados os recursos apresentados no período de que trata o caput deste artigo.

A Lei 11.119/05 fora publicada no DOU de 27/5/05. Outrossim, nos termos do art. 210 do CTN, o prazo para a apresentação do recurso voluntário, no caso vertente, iniciou-se no dia 30/5/05, porquanto o dia 27/5/05 recaiu numa sexta-feira, tendo-se encerrado no dia 28/6/05:

*Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, **excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.***

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Por conseguinte, o recurso é tempestivo, e dele conheço.

Trata-se de pedidos de restituição de fls. 394 e 476, tendo como origem IRRF sobre aplicações financeiras. O pedido de fl. 394 não indica valor do direito creditório e o de fl. 476 acusa o valor de R\$ 805.250,16. Aos pedidos de restituição foram cumulados pedidos de compensação com débitos de IRRF, PIS, Cofins e CSL.

Os informes de rendimentos e de retenção compreendem os anos-calendário de 1998 a 2002.

Tanto o despacho decisório como o acórdão de origem rechaçaram as compensações (conversão em declarações de compensação), pois o postulado direito creditório não é de retenções de IRF a maior ou indevidas, nem de saldos negativos de IRPJ de 1998 a 2002, carecendo de certeza e de liquidez o quanto postulado.

Congresso Nacional, 4 de abril de 2005
Senador RENAN CALHEIROS
Presidente da Mesa do Congresso Nacional

Na manifestação de inconformidade a recorrente se limitou a dizer que o despacho decisório não questionou a validade dos créditos postulados pela recorrente, tendo ocorrido somente erro seu quanto ao momento em que poderia ter efetuado as compensações pretendidas (fls. 643 a 647).

Note-se que, estando em jogo pretensão da recorrente, e não do fisco, a instauração da lide com o inconformismo dela é o momento próprio para carrear aos autos os documentos e esclarecimentos comprobatórios de sua pretensão. Nada trouxe aos autos a recorrente em tal momento processual.

Na peça recursiva de 27/9/05, a recorrente alega que seu pedido só poderia ser indeferido se o IRRF tivesse sido usado na apuração do IRPJ efetivo, como dedução deste, mas que isso não ocorreu.

Assim, informa que em 1998, ela apurou lucro real nos três primeiros trimestres e prejuízo no último trimestre; que em 1999 ela incorreu em prejuízo fiscal; em 2000, ela apurou lucro real; em 2001 até o evento da cisão parcial, ela apurou lucro real; depois, até o evento de incorporação, apurou lucro real; e daí em diante até o final de 2001, ela incorreu em prejuízo fiscal; por fim, em 2002, ela incorreu novamente em prejuízo fiscal.

Para comprovar o alegado, a recorrente limitou-se a juntar no recurso cópia das DIPJ/99, DIPJ/00, DIPJ/01, DIPJ/01 (evento de cisão parcial), DIPJ/01 (evento de incorporação), DIPJ/02 e DIPJ/03.

Invoca, ainda, a recorrente o princípio da verdade material para sua pretensão.

Em 25/5/08, a recorrente junta petição acompanhada de estudo elaborado pela FST Consulting – Contadores e Tributaristas, com o que se intenta demonstrar o acerto de sua pretensão.

Sobre o referido estudo, que apesar de juntado aos autos em maio de 2008 é datado de outubro de 2005, observo o seguinte.

Primeiro, ele não contempla as receitas e as retenções de IRF do ano-calendário de 1998.

Que o IRRF postulado no pedido de restituição da recorrente, convertido em diversos pedidos de compensação, compreende o do ano-calendário de 1998, basta ver, por ex., as fls. 12 a 20, 22 (que, aliás, sequer é informe de rendimentos, mas extrato de operações de *swap*).

Os valores totais de IRRF constantes no Anexo I do estudo, segregados por subtotalizações mensais, são:

- a) de R\$ 3.191.086,30, para o ano-calendário de 1999;
- b) de R\$ 1.090.684,92, para o ano-calendário de 2000;
- c) de R\$ 2.958.844,16, para o ano-calendário de 2001;
- d) de R\$ 2.395.399,80, para o ano-calendário de 2002.

Relembre-se que o total de IRRF compreendendo os anos-calendário de 1998 a 2002, objetivado na restituição convertida em pedidos de compensação, é de R\$ 805.250,16.

No estudo em questão nenhuma relação, decalque, desdobramento dos totais de IRRF nele indicados, conforme “a” a “e” acima, são feitos para com os totais de IRRF postulados no pedido de restituição (R\$ 805.250,16).

Na resposta ao quesito concernente ao oferecimento à tributação das receitas financeiras que geraram o IRRF, *i.e.*, se tais receitas financeiras estão contidas nas DIPJs da recorrente (e que estariam na ficha de demonstração do resultado, ou, quando muito, na ficha de demonstração do lucro real, como outras adições, com explicitação na Parte A do Lalur), a resposta é a seguinte (fl. 1726) – questão 2:

“a) Obtivemos os balanços e demonstrações de resultados contábeis ao final dos exercícios e verificamos que os mesmos foram objeto de auditoria por empresas internacionais independentes. Lemos os respectivos pareceres dos auditores e verificamos que os mesmos foram emitidos sem apresentar qualquer ressalva.

b) Verificamos que os valores contábeis apresentados nas Declarações de Ajuste do IR e Contribuição Social estavam de acordo com os valores apresentados nas demonstrações contábeis auditadas.

[...]

*“d) Verificamos, base de teste, que as receitas de aplicações financeiras de cada ano-calendário foram incluídas nas respectivas demonstrações de resultado e, portanto, foram parte integrante da base de cálculo apurada pela FICAP S.A.”
(grifamos)*

Sobre não constarem nos autos as *demonstrações de resultado analíticas dos anos-calendário em jogo*, incluindo as dos eventos de cisão parcial e de incorporação (ou no mínimo, nestes casos, os balancetes), e *seu cotejo com a ficha de demonstração de resultado ou de demonstração do lucro real com sua abertura* (Parte A do Lalur), das DIPJs dos mesmos anos-calendário, na resposta do estudo referido se fala “base de teste”. Ora, o que significa “base de teste”? Seria um teste por amostragem? Nada é esclarecido a respeito. Mais. Não consta a afirmação categórica de que as receitas que se sujeitaram a IRRF estão contidas nas demonstrações de resultado.

Bem verdade que no item “Conclusão” (fl. 1728) figura a afirmação de que estavam somadas nas DIPJs dos anos-calendário de 1999 a 2002 as receitas financeiras em questão.

Não há, porém, nenhum documento evidenciando isso, *i.e.*, não há as demonstrações de resultado analíticas que me referi acima, em cotejo com a ficha de demonstração de resultado ou, caso não contidas as receitas nessa, de demonstração do lucro real, com sua abertura (outras adições, que implica o detalhamento da Parte A do Lalur), como *meio de demonstração* do afirmado.

Não se pode esquecer que, diante de pretensão da contribuinte, é desta integralmente o *onus probandi*.

No que interessa passo a fazer as considerações decorrentes da análise das cópias das DIPJs carreadas aos autos.

Assim, da DIPJ/99 (não retificadora), constato o seguinte.

Houve dedução de IRRF:

a) no valor de R\$ 269.239,03, com saldo de IR a pagar de R\$ 1.352,14, para o primeiro trimestre de 1998;

b) no valor de R\$ 264.726,60, com saldo de IRPJ a pagar de R\$ 1.202.995,36, para o segundo trimestre de 1998;

c) no valor de R\$ 51.575,76, com saldo de IRPJ a pagar de R\$ 1.206.640,76, para o terceiro trimestre de 1998;

d) no valor de R\$ 140.704,29, com saldo negativo de IRPJ de R\$ 141.389,73.

Tudo isso, conforme a ficha 13 dos 4 trimestres de 1999 (fls. 831 a 834).

De plano, é de se negar provimento quanto à parcela de IRRF relativa ao ano-calendário de 1998, pois não há sequer a comprovação de que tal parcela não se encontra entre as deduzidas nos 4 trimestres de 1998. A propósito, a recorrente sequer se dignou a segregar os valores de rendimentos e de IRRF do ano-calendário de 1998, e tampouco dos demais anos-calendário.

Da DIPJ/03 (não retificadora), constato o seguinte.

Na ficha 9A indica-se apuração de prejuízo fiscal de R\$ 14.629.229,47 (fl. 1302). Não houve aproveitamento de IRRF nas estimativas (ficha 11). Porém, na ficha 12A consta a dedução de IRRF de R\$ 211.521,78, com apuração de saldo negativo de IRPJ de R\$ 211.878,99 (em razão de dedução de IR retido por órgãos públicos de R\$ 357,21) – fl. 1308.

Igualmente, aqui, de plano, impõe-se negar provimento sobre a parcela de IRRF referente ao ano-calendário de 2002, pelas mesmas razões deduzidas para negativa de provimento quanto à parcela de IRRF de 1998.

Isso, para não dizer quanto à não comprovação de que as receitas que deram causa ao IRRF objeto da restituição compuseram o lucro líquido ou o lucro real indicados na DIPJ/03. Sobre isso, remeto às considerações que fiz sobre o estudo apresentado pela recorrente a questão da comprovação documental.

Da DIPJ/00 (não retificadora), noto o seguinte.

Na ficha 10A indica-se apuração de prejuízo fiscal de R\$ 11.862.135,48 (fl. 944). Não houve aproveitamento de IRRF nas estimativas (ficha 12). Na ficha 13A há indicação de saldo negativo de IRPJ de R\$ 14.867,58, correspondente ao valor de IRF retido por órgãos públicos (fl. 956).

Da DIPJ/01 (não retificadora), relativa ao ano-calendário de 2000, anoto o seguinte.

Na ficha 9A indica-se apuração de lucro real de R\$ 5.954.076,67 (fl. 1023). Não houve aproveitamento de IRRF nas estimativas (ficha 11). Mas há os seguintes valores a pagar de estimativas:

- a) agosto de 2000: R\$ 111.758,11 (fl. 1033);
- b) setembro de 2000: R\$ 252.072,55 (fl. 1033);
- c) outubro de 2000: R\$ 380.809,71 (fl. 1034);
- d) novembro de 2000: R\$ 549.859,04 (fl. 1034);
- e) dezembro de 2000: R\$ 9.732,20 (fl. 1034).

Na ficha 12A há o IRPJ a pagar de R\$ 0,14 (fl. 1035).

Não há nos autos comprovação de pagamento de tais estimativas.

Da DIPJ/01 (retificadora), compreendendo o período de 1/1/01 a 29/1/01 (por evento de cisão parcial), noto o seguinte.

Na ficha 9A indica-se apuração de lucro real de R\$ 1.606.713,67 (fl. 1105). Não houve aproveitamento de IRRF nas estimativas (ficha 11). Mas há o seguinte valor a pagar de estimativa de janeiro de 2011: R\$ 325.994,46 (fl. 1107). Na ficha 12A não há IRPJ a pagar nem saldo negativo de IRPJ (fl. 1108).

Não consta nos autos comprovação de pagamento de tal estimativa.

Da DIPJ/01 (retificadora), compreendendo o período de 30/1/01 a 27/6/01 (por evento de incorporação), constato o seguinte.

Na ficha 9A indica-se apuração de lucro real de R\$ 1.796.309,48 (fl. 1168). Não houve aproveitamento de IRRF nas estimativas (ficha 11). Mas há os seguintes valores a pagar de estimativas:

- a) fevereiro de 2001: R\$ 203.051,21 (fl. 1170);
- b) março de 2001: R\$ 102.317,87 (fl. 1170);
- c) abril de 2001: R\$ 84.249,03 (fl. 1171);
- d) maio de 2001: R\$ 79.100,92 (fl. 1171).

Na ficha 12A indica-se saldo negativo de IRPJ de R\$ 109.081,26 (fl. 1174).

Não há nos autos comprovação de pagamento das estimativas em questão.

Da DIPJ/01 (não retificadora), compreendendo o restante do período do ano-calendário de 2001, anoto o seguinte.

Na ficha 9A indica-se apuração de lucro real de R\$ 10.341.655,08 (fl. 1233). Não houve aproveitamento de IRRF nas estimativas (ficha 11). Na ficha 12A não há IRPJ a pagar nem saldo negativo de IRPJ (fl. 1238).

Pois bem. Por que se fez a colocação quanto ao pagamento das estimativas?

Por causa do seguinte. Provocada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a PGFN emitiu o Parecer PGFN/CAT 1.658/11, no qual conclui categoricamente que o débito de estimativa, *ainda que confessado por DCTF ou por Dcomp, não é cobrável* e, pois, não é passível de ser inscrita em dívida ativa da União. E o Parecer PGFN/CAT 193/13, ratifica o entendimento dado naquele parecer.

Portanto, existindo estimativas a pagar de IRPJ, independentemente de haver saldo negativo de IRPJ, segundo as cópias das DIPJs analisadas, caso do *ano-calendário de 2000, do período de 1/1/01 a 29/1/01, e do período de 30/1/01 a 27/6/01*, impõe-se a comprovação do pagamento das estimativas, *sob pena* de se restituir o que não é de direito, caso os valores de IRRF compusessem a apuração do IRPJ devido.

Nesse passo, vem à lume a questão do ônus da prova, e dos limites da conversão do julgamento em diligência.

Em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* compete à recorrente, que postula o direito em causa, entendo não ser cabível convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para *substituir papel* “primário” que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

Da mesma forma, se a pretensão for do fisco, minha inteligência é a de que não cabe transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria, com a determinação de diligências para substituir papel ou ônus “primário” (que compõe o que a doutrina italiana chama de instrução primária, a qual orienta a relação jurídico-formal do lançamento, em contraposição à instrução secundária, que se desenvolve na relação jurídico-formal processual) do fisco. A carência de certeza do crédito, nesse caso, implica nulidade (total ou parcial) do lançamento, a meu ver.

A determinação de diligência se presta para *esclarecer* produção probatória adequada feita por quem tem seu ônus, se o quanto consta nos autos reclama essa constatação (esclarecimentos); ou, eventualmente, a diligência se orienta a *complementar* produção probatória feita adequadamente pela parte à qual é imputável o ônus da prova.

Das considerações feitas sobre a documentação comprobatória trazida aos autos pela recorrente, não há lugar para a diligência, cujo papel não seria de esclarecer ou complementar produção probatória feita pela parte, mas de efetuar a própria produção probatória.

O princípio da verdade material ou do formalismo moderado não é absoluto, a permitir a substituição do ônus “primário” das partes, e divorciado da finalidade de eficiência e de não eternização do processo.

Posto isso, fica evidente que competia à recorrente ter trazido aos autos a comprovação dos pagamentos das estimativas indicadas neste voto, *i.e.*, referentes aos meses indicados do ano-calendário de 2000, e do ano-calendário de 2001.

Como a recorrente não afirmou se tratar de IRRF a maior, é presumível que ela não tenha utilizado tal valor para compensações feitas diretamente pela recorrente em sua escrituração contábil, com débitos da mesma espécie de tributo (IR), para demandar a apresentação, ao menos, das DCTFs com identificação dos débitos compensados diretamente pela recorrente, e indicação de que entre eles não se encontram os créditos de IRRF em jogo.

Sucedo que, nos anos-calendário de 1999 a 2001 (que são os anos que interessam aqui), havia a possibilidade de compensação de indébitos tributários com débitos tributários de mesma espécie “diretamente” pela contribuinte, sem pedido de compensação, desde que os débitos fossem vencíveis após o nascimento do indébito tributário, conforme o art. 14 da IN SRF 21/97. Ou seja, a compensação era feita diretamente pela contribuinte em sua escrituração contábil, e, ordinariamente, informada na DCTF (ao declarar o débito e seu adimplemento por compensação procedida pela diretamente pela contribuinte).

E, note-se que não incidiriam, no caso vertente, as restrições do Ato Declaratório (Normativo) Cosit 14/98 e do Ato Declaratório (Normativo) Cosit 17/98².

² Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 14, de 10 de setembro de 1998

Dispõe sobre a compensação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica com o Imposto de Renda Retido na Fonte, decorrente de responsabilidade tributária.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos arts. 121 e 166 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), no art. 66 da Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991, alterado pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, no art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 18 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da receita Federal, às Delegacias da receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

I - independe de prévia autorização dos órgãos da Secretaria da Receita Federal a compensação de saldo do imposto de renda da pessoa jurídica com débito de imposto de renda retido na fonte, decorrente de responsabilidade tributária.

II - não será admitida, entretanto, a compensação do crédito derivado do recolhimento do imposto de renda retido na fonte, decorrente de responsabilidade tributária, tendo em vista que, nesse caso, o respectivo encargo financeiro foi suportado por terceiro.

Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 17, de 9 de novembro de 1998

Dispõe sobre a compensação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica com o Imposto de Renda Retido na Fonte, decorrente de responsabilidade tributária relativa à remessa de rendimentos para o exterior.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos arts. 121 e 166 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 (CTN), no art. 66 da Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991, alterado pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, no art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

I - o disposto no inciso I do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 14, de 10 de setembro de 1998, não se aplica no caso de imposto de renda retido na fonte decorrente de responsabilidade tributária relativa à remessa de

Igualmente, como já deduzido, não houve a comprovação documental da recorrente, nos termos já expostos anteriormente, quanto às receitas sujeitas ao IRRF objeto da restituição comporem ou não a ficha de demonstração de resultado ou a de demonstração do lucro real das DIPJs. *I.e.*, a comprovação do oferecimento à tributação das mencionadas receitas.

Sobretudo essa comprovação documental demonstra, conforme exposto alhures, sem prejuízo das demais descritas, competia à recorrente, não tendo cabimento cogitar de diligência, sem a constituição documental de verossimilhança, pois, como se disse, não se presta a isso a diligência. Esta não se destina a substituir papel “primário” que compete à parte desincumbir.

Tampouco houve a comprovação, ou melhor, ao menos a indicação comprobatória de que, para o ano-calendário de 1999, e para o período de 30/1/01 a 27/6/01, só houve *pedidos de restituição, pedidos de compensação ou declarações de compensação* indicando os saldos negativos de IRPJ *nos valores constantes nas DIPJs analisadas*.

Vale dizer, não trouxe aos autos cópia de tais pedidos de restituição ou de compensação ou declarações de compensação indicativas do exposto.

Reitero novamente que o *onus probandi* é integralmente da recorrente, porquanto sua pretensão é que está em jogo. Ônus da prova que se intensifica no caso vertente, provocado por ela mesma, ao indicar indevidamente créditos para restituição (ou seja, ao não indicar saldos negativos de IRPJ com sua quantificação, como objeto de restituição seguido de pedidos de compensação ou declarações de compensação).

Renovo a observação de que o princípio da verdade material ou do formalismo moderado não se presta a transformar o órgão julgador em instância de auditoria.

Mais. Nada trouxe aos autos no momento processual próprio (por estarmos diante de pretensão da recorrente), e, mesmo na fase recursiva, não carrou aos autos a documentação comprobatória que lhe competia fazer.

Quanto aos anos-calendário de 1998 e de 2002, já ficou clara e cabalmente deduzida a negativa de provimento e as razões para tanto.

Quanto aos demais anos-calendário, com tudo que foi colocado, já fica detidamente delineado o desate da solução.

Mesmo em relação aos períodos em que não houve indicação de saldo a pagar de IRPJ, e sem estimativas a pagar (ano-calendário de 1999 e período de 28/6/01 a 31/12/01), não há como simplesmente se reconhecer o IRRF, como saldos negativos de IRPJ (já que a recorrente não diz que se cuida de retenções a maior ou indevidas).

II - na hipótese de a pessoa jurídica possuir saldo de imposto de renda da pessoa jurídica (crédito) e desejar compensá-lo com valores a recolher relativos à retenção na fonte decorrente de remessa de rendimento para o exterior, a compensação somente pode ser efetuada se autorizada pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal, conforme o disposto no art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997.

Processo nº 13707.002531/99-44
Acórdão n.º **1103-000.989**

S1-C1T3
Fl. 1.752

Sucedee que a alíquota de IRRF nos períodos em comentário era de 20%, menor, pois, que a alíquota com adicional de IRPJ. Lembre-se que não há comprovação de que referidas receitas tenham sido oferecidas à tributação nesses períodos.

Por outro lado, a recorrente nada demonstrou em sentido contrário sobre esse ponto, mesmo subsidiariamente à sua pretensão total.

Enfim, fica evidente o desacerto ou ausência de comprovação da pretensão relativa ao IRRF sobre as receitas dos ano-calendário de 1999, e 2000, e dos períodos de 1/1/01 a 29/1/01, de 30/1/01 a 27/6/01 e de 28/6/01 a 31/12/01. Só pode ser negado provimento sobre tais parcelas da pretensão.

Nessa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 11 de fevereiro de 2013

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator