



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722507/2011-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.733 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 4 de abril de 2023
Recorrente ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo de IRPJ, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). REGISTROS CONTÁBEIS.

Os registros contábeis efetuados nos livros devem evidenciar os lançamentos referentes às SCPs individualizadamente. Caso não o faça, impossibilita verificar os resultados, atestar a correta apuração do lucro real, e, por conseguinte, comprovar se o cálculo das estimativas pagas pelo sócio ostensivo em nome SCP, para a qual se pleiteia o direito creditório, o foram nos valores efetivamente devidos.

ESTIMATIVAS PAGAS EM NOME DA SCP.

Não basta o sócio ostensivo apenas alegar, sem apresentar documentação hábil e idônea, que determinados valores pagos, a título de estimativas, se referem a SCP, para a qual se pleiteia o crédito, mormente quando o referido sócio ostensivo é responsável por diversas SCPs.

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)
Ailton Neves da Silva- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito:

Como bem detalha o Relatório do Parecer SEORT/DRF/BRE n.º 406/2015, trata o presente processo da declaração de compensação de fl. 02, apresentada em formulário na data de 25/10/2011.

O crédito informado é oriundo de Saldo Negativo de IRPJ referente ao ano-calendário 2009, no valor original de R\$ 10.230,42, sendo seu detentor a Sociedade em Conta de Participação (SCP), denominada como "Comfort Hotel Vitória Praia - CVP". O declarante é o sócio ostensivo e representante legal da SCP.

Os créditos apurados por SCP devem ser formalizados por processo administrativo, mediante formulário, devido à impossibilidade de envio por meio eletrônico.

Constata-se que, embora a DIPJ do período não demonstre a composição de eventuais saldos negativos apurados por SCP, o declarante informa que crédito ora em análise está composto como segue:

Imposto apurado antes das antecipações: 26.462,77
(-) Imposto retido na fonte: 2.707,99
(-) Estimativas pagas: 35.803,24
(=) Saldo negativo do período: -10.230,42

Entretanto, verifica-se que para um saldo negativo de R\$ 10.230,42 o montante das antecipações deveria ser de R\$ 36.693,19 e não de R\$ 38.511,23 como informado pelo contribuinte.

A seguir, reproduzo parcialmente Parecer SEORT/DRF/BRE n.º 406/2015 (fls. 253/259), do qual o interessado foi cientificado em 07/08/2015:

"Em relação às sociedades em conta de participação, o novo Código Civil, aprovado pela Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, passou a regulá-las nos seguintes termos:

"Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade."

Nesse sentido, o Decreto 3.000/1999 (RIR/99) estipula que:

"Art. 148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei n.º 2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7.º, e Decreto-Lei n.º 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3.º).

Art. 149. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 254, II (Decreto-Lei n.º 2.303, de 1986, art. 7.º, parágrafo único).

(...)

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

- quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

- os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

(...)

Art. 515. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação - SCP somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP.

Parágrafo único. É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo."

A Instrução Normativa SRF n.º 179, de 1987, regulamentando a apuração do resultado pela SCP, dispôs o seguinte:

"1. Os resultados das sociedades em conta de participação - SCP, deverão ser apurados, em cada período-base, com observância das disposições do artigo 16 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e demais normas fiscais aplicáveis às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, inclusive quanto à correção monetária das demonstrações financeiras.

2. *Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação.*

3. *A escrituração das operações da SCP poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios da referida sociedade.*

Quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP.

Os resultados e o lucro real correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

Nos documentos relacionados com a atividade da SCP, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

(...)

5. *O lucro real da SCP será informado e tributado na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo.*

Não será incluído na declaração de rendimentos o prejuízo fiscal apurado pela SCP, o qual poderá ser compensado com os lucros da mesma nos 4 (quatro) períodos-base subsequentes.

Não será permitida a compensação de prejuízos e lucros entre duas ou mais SCP, nem entre estas e o sócio ostensivo. "

2. *Da apuração do direito creditório:*

0 *Decreto 3.000/1999 (RIR/99) dispõe que:*

"Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada.

(...)

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230."

2.1. Das estimativas pagas:

O recolhimento das estimativas das SCPs é efetuado no CNPJ do sócio ostensivo, dada a ausência de personalidade jurídica desse tipo de sociedade.

Foram efetuados recolhimentos de estimativas no código 5993 separadamente das estimativas devidas pelo sócio ostensivo. Tais estimativas foram declaradas em DCTF sob o código 5993-08, e perfazem um total anual de R\$ 2.140.511,23 (fls. 155 e 156). Entretanto, na DIPJ foram apuradas estimativas no valor total de R\$ 2.168.560,64, estando a diferença nos meses de janeiro a abril.

Dessa forma, foi enviado Termo de Intimação Fiscal n.º 895/2015 solicitando ao interessado justificativas quanto as divergências apuradas entre DCTF e DIPJ (fl. 176). Como resposta à intimação, o requerente alegou que os valores apresentados em DIPJ estão corretos e que a divergência em DCTF ocorreu por equívoco de preenchimento no campo débito apurado, não sendo possível retificá-la (fls. 212 a 237).

No entanto, a diferença entre DIPJ e DCTF recolhida pelo contribuinte foi utilizada através dos PER/DCOMPs 16617.26868.260609.1.3.04-6087 (R\$ 7.577,55), 11058.59294.080709.1.3.04-0756 (R\$ 787,76), 01154.57776.080709.1.3.04-2407 (R\$ 7.168,58) e 08880.32557.250609.1.3.04-0458 (R\$ 12.515,52). Assim, se o contribuinte alega que os valores apresentados em DIPJ são os valores corretos, então as estimativas do período foram pagas a menor em R\$ 28.049,41, uma vez que esse foi o valor total utilizado nos PER/DCOMPs acima.

Prosseguindo-se a análise, verifica-se, na ficha 67A/13 da DIPJ 2010, que o declarante é sócio ostensivo de 42 SCPs, sendo necessária a individualização dos recolhimentos relativos a cada SCP, com base em escrituração contábil

As estimativas de IRPJ apuradas pelo contribuinte relativas à SCP ora em análise, conforme as peças contábeis de fls. 34 a 45, são as seguintes

Mês	Valor	Mês	Valor
01/2009	0,00	07/2009	4.322,46
02/2009	2.710,00	08/2009	5.395,04
03/2009	1.119,59	09/2009	3.309,48
04/2009	2.256,27	10/2009	5.954,58
05/2009	2.599,99	11/2009	1.078,02
06/2009	5.231,34	12/2009	0,00
Total anual			33.976,77

Dessa forma, do total das estimativas recolhidas será descontado o valor de R\$ 28.049,41, conforme exposto acima, assim reconheço apenas a parcela de R\$ 5.927,36 referente à SCP ora em análise.

2.2. Das retenções na fonte:

O interessado apresentou planilha contendo a relação das fontes pagadoras e as respectivas retenções sofridas pela SCP (fls. 218 e 219), totalizando retenções no valor de R\$ 2.707,99. Tais retenções foram efetuadas no CNPJ do estabelecimento de n.º 02.223.966/0026-71.

Em consulta às DIRFs das fontes pagadoras, foi possível a validação integral dessas retenções respaldada pelos totais declarados em DIRF (fls. 243 a 252). Dessa forma, valida-se a parcela de R\$ 2.707,99 referente às retenções na fonte da SCP ora em análise.

2.3. *Do imposto devido:*

Conforme se depreende do Livro de Apuração do Lucro Real apresentado (fls. 32 a 64), foi contabilizado lucro real no período de R\$ 176.418,45, gerando IRPJ a pagar de R\$ 26.462,77.

2.4. *Da apuração do saldo negativo disponível:*

Dado o reconhecimento parcial das antecipações declaradas pelo contribuinte, o saldo negativo disponível será apurado como segue:

Imposto apurado antes das antecipações 26.462,77

(-) Imposto retido na fonte 2.707,99

(-) Estimativas pagas 5.927,36

(=) Imposto a pagar 17.827,42

3. Conclusão:

Ante o exposto, concluo pelo NÃO reconhecimento de direito creditório, referente ao saldo negativo de IRPJ ano-calendário 2009 da sociedade em conta de participação acima referida."

Inconformado, o interessado, em 01/09/2015, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 263 e 268 a 270), alegando, em síntese, o seguinte.

. que, analisando as informações do Parecer SEORT/DRF/BRE N.º 406/2015 no seu DESPACHO DECISÓRIO, verificou que anteriormente, na resposta à intimação, havia informado que os valores declarados em DIPJ estavam corretos conforme DARFs anexos e que as divergências dos valores se encontravam em DCTF, já que havia ocorrido equívoco de preenchimento no campo débito apurado. Com as informações levantadas através do DESPACHO DECISÓRIO verificou-se um equívoco de informação de parte da Impugnante.

. que a DCTF está preenchida corretamente nos meses de janeiro a abril /2009 e os valores de débitos apurados estão a menor pois nessas DCTFS foi criado o indébito para posterior aproveitamento dos créditos através das PER/DCOMPS que seguem: 16617.26868.260609.1.3.04-6087 (R\$7.577,55) 11058.59294.080709.1.3.04-0756 (R\$787,76), 01154.57776.080709.1.3.04-2407 (R\$ 7.168,58) e 08880.32557.250609.1.3.040458 (R\$12.515,52) salientando que tais PERD/COMPS estão informadas em DCTF pertinentes.

. que se verificou é que a DCTF está preenchida corretamente, mas a DIPJ não foi retificada no período.

. que a DIPJ está preenchida incorretamente e que os valores corretos são os que foram declarados em DCTFS e PER/DCOMPS.

Em 25/09/2015, o interessado (fls. 309/312) protocolizou nova peça impugnatória, basicamente aduzindo os mesmos argumentos da impugnação anterior.

Apenas acrescentou a solicitação de revisão de cálculo da compensação do saldo negativo conforme segue:

Imposto apurado antes das antecipações = 26462,77

(-) Imposto retido na fonte = 2.707,99

(-) Estimativas pagas = 35.803,24

(=) Saldo negativo do período = -10,230,42

Em sessão de 25 de abril de 2019 (e-fls. 384) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DIREITO CREDITÓRIO.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). REGISTROS CONTÁBEIS.

Os registros contábeis efetuados nos livros devem evidenciar os lançamentos referentes às SCPs individualizadamente. Caso não o faça, impossibilita verificar os resultados, atestar a correta apuração do lucro real, e, por conseguinte, comprovar se o cálculo das estimativas pagas pelo sócio ostensivo em nome SCP, para a qual se pleiteia o direito creditório, o foram nos valores efetivamente devidos.

ESTIMATIVAS PAGAS EM NOME DA SCP.

Não basta o sócio ostensivo apenas alegar, sem apresentar documentação hábil e idônea, que determinados valores pagos, a título de estimativas, se referem a SCP, para a qual se pleiteia o crédito, mormente quando o referido sócio ostensivo é responsável por diversas SCPs.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente da decisão de primeira instância no dia 09/10/2019 (e-fls. 408), o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 08/11/2019 (e-fls.410), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão analisados no voto.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 1002-002.733 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13896.722507/2011-93

Voto

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO.

A autoridade fiscal não reconheceu o crédito de saldo negativo, pois apurou IRPJ a pagar no valor de R\$ 17.827,42(e-fls. 258), no período na apuração do tributo para a SCP em análise, denominada como “SCP Confort Hotel Vitória Praia”.

Chegou a esta conclusão pelos seguintes motivos:

- Apurou IRPJ devido no valor de R\$ 26.462,77;
- Foi reconhecido IRRF no valor de R\$ 2.707,99;
- As estimativas somaram R\$ 5.927,36

Imposto apurado antes das antecipações R\$ 26.462,77

(-) Imposto retido na fonte 2.707,99

(-) Estimativas pagas 5.927,36

(=) Imposto a pagar 17.827,42

Do montante de R\$ 33.976,77 relativo ao total das estimativas de todas as SCPs, a autoridade fiscal descontou R\$ 28.049,41 em vista da diferença entre o montante das estimativas declaradas em DIPJ (R\$ 2.168.560,64,) e o total dos débitos declarados em DCTF de todas as SCPs (R\$ 2.140.511,23) (vide e-fls. 256).

Portanto, cabe recorrente contestar o cálculo realizado pela autoridade fiscal, apresentando os motivos de demonstrem que a apuração deva ser diversa da realizada.

No recurso Voluntário, a recorrente insiste no argumento da diferença entre DIPJ e DCTF, afirmando que a DCTF é que está correta e que não foi possível retificar a DIPJ.

A diferença entre os valores de DIPJ e DCTF é irrelevante ao caso, visto que esta questão já foi resolvida pela autoridade fiscal que reduziu em R\$ 28.049,41 o montante das antecipações do devido de 33.976,77 para R\$ 5.927,36.

Acaso os valores declarados na DIPJ coincidissem com os débitos de estimativas confessados em DCTF não haveria esta discussão. Mas no presente caso, a recorrente declarou como devido de estimativa o montante de R\$ 2.168.560,64 em DIPJ mas confessou em DCTF o valor global de R\$ 2.140.511,23, uma diferença de R\$ 28.049,41.

A relevância para o presente caso é que como as estimativas das SCPs são recolhidas em um único montante a cada mês, é necessário o detalhamento de cada valor correspondente à cada SCPs. Se os valores de estimativa declarados em DIPJ e DCTF coincidissem, a tabela de e-fls. 65 poderia ser utilizada na sua integralidade, sem qualquer retificação. No entanto, esta tabela consolida todos os valores de estimativas de todas as 43 SCPs no valor total de R\$ 2.168.560,64, exatamente o valor declarado em DIPJ, montante este que está incorreto pois não coincide com o confessado em DCTF. Para corrigir isto, a autoridade fiscal fez o abatimento da diferença (R\$ 28.049,41).

Na manifestação de inconformidade (de apenas três páginas) de e-fls. 268 e ss, a recorrente informa que o valor declarado em DCTF está correto e que os erros da DIPJ não foram corrigidos em virtude do tempo transcorrido. Não há qualquer aprofundamento e nem abordagem dos elementos do cálculo realizado pela autoridade fiscal. A recorrente não questionou e nem citou o abatimento R\$ 28.049,41, não mostrou qualquer inconsistência no cálculo realizado e nem também não apresentou o seu cálculo da apuração do saldo negativo.

Assim, a tabela de e-fls. 65 não pode ser considerada no seu valor integral, visto que a soma de todas as antecipações de todas as SCPs somam R\$ 2.168.560,64. Deste modo, vemos na linha 14 que as antecipações da SCP Confort Hotel Vitória Praia somam R\$ 35.803,24, e como dito, a soma geral de todas as SCPs nesta tabela é de R\$ 2.168.560,64. É por este motivo que a autoridade fiscal realizou o referido desconto.

Ademais, a autoridade fiscal apurou que o montante das antecipações atribuídas à SCP Confort Hotel Vitória Praia é de R\$ 33.976,77 em vista das ficha do LALUR (e-fls. 34) apresentadas pela recorrente. A tabela de e-fls. 65 apresenta o total de R\$ 35.803,24 e não há explicações sobre o motivo desta diferença e porque a autoridade fiscal deveria desconsiderar a cópia do LALUR e utilizar os números inscritos em uma simples tabela.

No Recurso Voluntário (e-fls. 416) a recorrente apenas justifica que a “*Planilha de controle do IRPJ pela Sócia Ostensiva – ora Recorrente, fl. 65, essa acabou registrando, quando da consolidação do IRPJ apurado pela SCP Confort Hotel Vitória Praia, o valor de IRPJ pago por estimativa de R\$ 35.803,24 (trinta e cinco mil, oitocentos e três reais e vinte e quatro centavos) quando, em verdade, o valor recolhido pela SCP em questão foi de R\$ 33.976,77*”

Junto a este CARF a recorrente apresenta outra tabela, na e-fls. 429 que apresenta os mesmos valores apresentados pela autoridade fiscal mas que agora também apresenta o valor global de todas as SCPs no montante de R\$ 2.166.734,17, o que é divergente do declarado em DIPJ (R\$ 2.168.560,64) e também da DCTF (R\$ 2.140.511,23).

A cópia do Livro diário (e-fls. 416) juntado no Recurso Voluntário em nada ajuda a defesa da recorrente pois se trata de parcela incontroversa, que se encontra registrado no

LALUR de e-fls. 34, tabela de e-fls. 65 e no despacho decisório (e-fls. 257). Logo, a recorrente apresentou na e-fls. 416 um registro contábil de uma parcela não controversa nos autos.

Assim, em resumo, entendo que a recorrente apresentou uma defesa vaga, que não abordou os tópicos relevantes para a reformar da decisão, não atacando diretamente, aliás, sequer citando os elementos do cálculo da autoridade fiscal que resultaram na não apuração do saldo negativo. Observe-se que o artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972 dispõem que “Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Por fim, rejeita-se o pedido de diligência que tem por finalidade obter provas que deveriam e poderiam ter sido produzidas pela recorrente. Desarrazoado imputar tal ônus probatório ao fisco. **A autoridade fiscal não tem o dever de produzir a prova necessária à defesa do sujeito passivo**, ainda mais considerando que todos os documentos que eventualmente poderiam provar o alegado deveriam estar sob a guarda da recorrente. A diligência não pode ser utilizada para complementação da defesa, que no presente caso não foi eficiente em sequer abordar os tópicos abordados pela autoridade fiscal que o levaram à conclusão final na decisão administrativa.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.