



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13897.000791/2002-42
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.963 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de junho de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FRS S/A AGRO AVICOLA INDUSTRIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Severo Chaves, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Lucas Issa Halah, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório integrante do v. Acórdão proferido pela DRJ ao julgar a manifestação de inconformidade da ora Recorrente, para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

Este acórdão trata da manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra o despacho decisório proferido pela DRF Santa Cruz do Sul (DRF/SCS), em relação à parte do direito creditório que não foi reconhecida, juntamente com compensações não homologadas.

O processo foi inaugurado em 15/05/02, com um pedido de restituição do saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário 2001, no valor de R\$ 3.719.787,62, cumulado com pedido de compensação de diversos tributos, cujo total corresponde a R\$ 1.686.030,46 (fls. 01/02).

Em 10/10/06, a DRF Novo Hamburgo proferiu despacho decisório, com base no Parecer DRF/NHO/Seort 274/2006, para analisar a restituição e as compensações (fls. 383/394). Posteriormente, em 6/5/11, esta DRJ julgou a manifestação de inconformidade interposta. O quadro abaixo demonstra a evolução do valor pleiteado em relação a cada uma das decisões, em reais:

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.963 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13897.000791/2002-42

| Saldo negativo, conforme decisões (a partir da ficha 12A da DIPJ/2002 - AC 2001) | | | |
|--|----------------------|------------------------|------------------------|
| Linha | DIPJ/2002 (fl.77) | DRF/NHO (fls. 411-422) | DRJ/POA (fls. 856-861) |
| IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL | | | |
| 01. A Alíquota de 15% | 11.150.540,92 | 11.150.540,92 | 11.150.540,92 |
| 03. Adicional | 7.409.693,95 | 7.409.693,95 | 7.409.693,95 |
| DEDUÇÕES | | | |
| 05. Programa de Alimentação do Trabalhador | 446.021,64 | 446.021,64 | 446.021,64 |
| 07. Atividade Audiovisual | 200.000,00 | 200.000,00 | 200.000,00 |
| 13. Imposto de Renda Retido na Fonte | 232.505,39 | 174.872,32 | 188.994,57 |
| 16. Imposto de Renda Mensal pago por estimativa | 21.636.000,85 | 20.060.960,08 | 20.122.480,22 |
| 18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR | -3.954.293,01 | -2.321.619,17 | -2.397.261,56 |

A interessada interpôs recurso voluntário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), protestando basicamente pelo aproveitamento do imposto de renda retido na fonte em 2000 para a composição do saldo negativo do ano-calendário 2001 e pelo reconhecimento de parcelas de estimativas mensais do imposto de renda que teriam sido autocompensadas com saldos negativos de IRPJ de anos anteriores. A decisão do Carf, de 4/12/12, foi esta, em síntese (fls. 940/950):

| Anos-calendários | Decisão |
|------------------|---|
| 2001 | Não aproveitar o IRRF em 2000 na composição do saldo negativo. |
| 2000 | Inexistência de controvérsia. |
| 1999 | Não reconhecer a existência de saldo negativo. |
| 1996 e 1997 | Afastar a conclusão da fiscalização quanto ao não exercício, pelo contribuinte, da faculdade relacionada ao aproveitamento do IRRF na composição dos saldos negativos, cabendo à unidade de origem da RFB verificar o mérito quanto à presença dos requisitos que autorizam o reconhecimento do saldo negativo a partir das retenções na fonte identificadas. |
| 1992 a 1995 | Reconhecer a tempestividade do pedido de restituição/compensação, cabendo à unidade de origem da RFB analisar o mérito. |

Atendendo à determinação do Carf, a DRF Santa Cruz do Sul analisou as autocompensações de estimativas de 2001 com saldos negativos de IRPJ de 1992 a 1997, chegando ao seguinte resultado, conforme decisão de 16/12/13 (fls. 1300/1310):

| Demonstrativo de liquidação das estimativas mensais de IRPJ no ano-calendário de 2001 | | | | | |
|---|--------------------|-------------------------------|----------------------------------|---------------------|------------------|
| PA | Data de Vencimento | Forma de liquidação do débito | Origem | Valor contabilizado | Valor confirmado |
| 01-04/2001 | 31/05/2001 | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1992 | 20.709,81 | 0,00 |
| | | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1993 | 40.139,05 | 0,00 |
| | | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1994 | 12.145,17 | 0,00 |
| | | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1995 | 699.346,55 | 0,00 |
| | | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1996 | 121.285,83 | 121.285,83 |
| 01-05/2001 | 29/06/2001 | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1996 | 466.928,09 | 464.989,53 |
| | | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1997 | 54.491,31 | 54.491,31 |
| 01-06/2001 | 31/07/2001 | Autocompensação | Saldo Negativo de IRPJ - AC 1997 | 98.474,72 | 98.474,72 |
| Total: | | | | 1.513.520,53 | 739.241,39 |

A análise da DRF/SCS gerou um acréscimo de R\$ 739.241,39 ao montante do saldo negativo de 2001 que já fora reconhecido pelas decisões anteriores. As estimativas compensadas com saldos negativos de 1992 a 1996, pelo total de R\$ 774.279,14, não foram confirmadas.

A DRF/SCS não reconheceu os saldos negativos de 1992 a 1995: em relação ao primeiro ano, porque a contribuinte não apurou o imposto semestral, pressuposto legal exigido à época; em relação a 1993, porque não foram apresentados comprovantes de retenção do IRRF nem localizados registros em Dirf; e, em relação aos dois últimos, porque não haveria como reconhecer a existência de saldo negativo, já que as fichas das DIRPJ não consideraram as retenções de IRRF para a dedução do tributo.

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.963 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13897.000791/2002-42

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório da DRF/SCS em 31/12/13 (fl. 2056) e apresentou manifestação de inconformidade em 15/1/14 (fls. 2071/2090), na qual destaca a superveniência da decisão ora recorrida antes da solução de erro material na decisão do Carf, apontada no mesmo documento em que respondeu ao Termo de Intimação e Constatação Fiscal DRF/SCS/SAORT n. 196, de 4/11/13 (fls. 971/975).

A manifestante pretende o reconhecimento da legitimidade do crédito e das compensações. Para tanto, evoca a aplicação do princípio da verdade material por diversas vezes.

A contribuinte pede o recálculo do IRPJ do ano-calendário 1992 segundo a periodicidade semestral. Sustenta que caberia à autoridade fiscal essa tarefa, uma vez que seria incontestável o saldo negativo anual, constituído a partir de retenções na fonte informadas na declaração de rendimentos. Aduz que a periodicidade da apuração (trimestral, semestral ou anual) não alteraria o saldo final do período de apuração.

A inconformada rechaça a escusa do despacho decisório para o não reconhecimento do saldo negativo de 1993, entendendo ser irrazoável exigir documentos após 20 anos. Entende e defende que a autoridade administrativa poderia confirmar as retenções na fonte junto aos sistemas da RFB e expedir ofício a todas as fontes pagadoras, a fim de que apresentassem comprovantes de retenção ou prestassem informações para confirmar retenções em nome da petionária.

Em relação aos saldos negativos dos anos-calendários 1994 e 1995, a interessada alega que a falta do preenchimento da dedução do imposto de renda retido pelas fontes pagadoras não se constituiu em liberalidade, mas mero equívoco material, o que não pode constituir óbice para o aproveitamento do crédito – argumento que, inclusive, ficou consagrado no acórdão do Carf, para determinar o reexame das autocompensações efetivadas com os saldos negativos de 1996 e 1997. Ademais, para esses períodos, a autoridade fiscal também poderia ter perseguido as informações a partir dos seus sistemas ou diante das fontes pagadoras. Protesta pela juntada do cálculo da variação monetária relativa à parcela componente dos saldos negativos de 1994 e 1995.

Como não houve contestação em relação à parcela não reconhecida da estimativa de abril/01 compensada com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1996 (R\$ 1.938,56), o litígio a ser resolvido nesta decisão corresponde à parcela do crédito quantificada em R\$ 772.340,58.

Ao analisar a manifestação de inconformidade da ora Recorrente, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre proferiu o Acórdão sob n.º 10-53.989 – 1ª Turma da DRJ/POA, entendendo por bem julgar a impugnação totalmente improcedente.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, repetindo as razões já expostas em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Como relatado linhas acima, esta é a segunda oportunidade que o presente processo administrativo é examinado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo que na primeira ocasião foi determinada a análise da disponibilidade do saldo negativo de IRPJ relativo aos anos-calendários de 1992 a 1997 para compensação de estimativas do ano-calendário de 2001.

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.963 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13897.000791/2002-42

Os saldos negativos dos anos-calendários 1996 e 1997 reconhecidos por novo despacho decisório perfaz o valor de R\$ 739.241,39. No entanto, não foram confirmadas as estimativas do ano-calendário de 2001, compensadas com saldos negativos de 1992 a 1995 e parte do saldo negativo não reconhecido de 1996.

Dessa forma, restou não reconhecido o crédito de R\$ 774.279,14, conforme quadro abaixo.

| Quadro 10 – Saldos Negativos de IRPJ utilizados em procedimento de autocompensação neste processo. | | | | | |
|--|----------------|--------|-------------------------|-------------------|-------------------------|
| Origem do Crédito | Ano-calendário | Tópico | Crédito Pleiteado (R\$) | Glosas (R\$) | Valor Reconhecido (R\$) |
| Saldo Negativo de IRPJ | 1992 | B | 20.709,81 | 20.709,81 | 0,00 |
| Saldo Negativo de IRPJ | 1993 | C | 40.139,05 | 40.139,05 | 0,00 |
| Saldo Negativo de IRPJ | 1994 | D | 12.145,17 | 12.145,17 | 0,00 |
| Saldo Negativo de IRPJ | 1995 | E | 699.346,55 | 699.346,55 | 0,00 |
| Saldo Negativo de IRPJ | 1996 | F | 588.213,92 | 1.938,56 | 586.275,36 |
| Saldo Negativo de IRPJ | 1997 | G | 152.966,03 | 0,00 | 152.966,03 |
| Total: | | | 1.513.520,53 | 774.279,14 | 739.241,39 |

Como relatado acima, a Recorrente em sede de recurso voluntário se insurge contra o não reconhecimento dos saldos negativos dos anos-calendários de: (i) 1992; (ii) 1993; e (iii) 1994 e 1995.

Entretanto, entendo que o presente processo não está maduro para julgamento, sendo imprescindível a conversão deste julgamento em diligência. É o que se passa a explicar.

Saldo negativo de 1992

Conforme ao que se depreende do Parecer DRF/SCS/SAORT n.º 55, de 16 de dezembro de 2013, que embasou o despacho decisório de fls. 1309-1310, o saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 1992 não foi reconhecido, porque a Recorrente não apurou o imposto semestral, pressuposto legal exigido à época, nos termos do art. 38, da Lei n.º 8.383, de 30/12/1991, combinado com o art. 2º, da Instrução Normativa DPRF n.º 90, de 15/07/1992. Estabeleciam os referidos enunciados prescritivos:

Lei n.º 8.383/1991

Art. 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, **mensalmente**, a base de cálculo do imposto e o imposto devido

IN DPRF n.º 90, de 15/07/1992

Art. 2º **Poderão** optar pelo pagamento do imposto calculado por estimativa e pela substituição da consolidação de resultados mensais pela consolidação de resultados **semestrais**, para efeito de declaração anual de ajuste, no ano-calendário de 1992:

No caso em tela, a Recorrente informa que adotou a apuração anual, por assim estar autorizada por liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança sob n.º 92-0013966-3 e 92-0004076-4.

O Mandado de Segurança n.º 92.00.13966-3/RS (fls. 1189-1190) foi impetrado por Frangosul S/A – Agro Avícola Industrial e outros em 02/09/1992. O pedido de liminar foi deferido em 15/09/1992 e a segurança requerida foi denegada em 02/05/1994.

Conforme constou do v. acórdão *a quo*:

A inconformada sustenta que a autoridade fiscal deveria apurar de ofício o saldo negativo do ano-calendário 1992, em homenagem ao princípio da verdade material, já que “a fórmula de apuração do imposto de renda, independente de sua periodicidade, é

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.963 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13897.000791/2002-42

a mesma (IR = lucro líquido + adições – exclusões – compensações), de modo que, passado, por exemplo, um ano, o saldo de dois períodos de apuração de seis meses indicará o mesmo saldo que se apuraria caso a periodicidade de apuração do imposto de renda fosse anual”.

A tese da contribuinte não é correta. A contabilidade é mais complexa e não se vale exclusivamente de operações matemáticas. A aferição do saldo negativo de um período de apuração não exsurge simplesmente pelo fracionamento de outro maior ou pela soma de um ou mais períodos. Deve obedecer a regras e princípios contábeis, assim como à legislação fiscal.

A contribuinte pretende, em outras palavras, imputar à autoridade fiscal o dever de refazer a sua contabilidade, tarefa essa que não lhe cabe.

A análise da DRF/SCS em relação à impossibilidade de apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1992 está correta. Não há como confirmar a existência de pagamento indevido ou a maior para justificar a restituição do tributo, consoante o art. 165, I, do CTN. Ademais, a legislação exige liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a fazenda pública como requisito para a compensação de créditos tributários (art. 170 do CTN). O ônus de provar o cumprimento desses requisitos é do sujeito passivo.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente alega que: (i) agiu de acordo com o que lhe foi autorizado pela liminar referida acima; (ii) a apuração do imposto anual, semestral ou trimestral não tem a aptidão de alterar o saldo final de apuração após um determinado período de tempo; e (iii) a Autoridade Fiscal de todos os elementos necessários à apuração de imposto de renda da recorrente atinente a 1992, tendo a obrigação de recalcular o imposto devido segundo a periodicidade semestral, na forma da Lei n.º 8.383/1991.

Apesar de tender a concordar em parte com as razões recursais quanto à necessidade de se buscar a verdade material no processo administrativo tributário, ao contrário do que alega a Recorrente, entendo que a observância do período de apuração é relevante para verificação do saldo final da apuração.

Isso porque, como é sabido, o imposto de renda e proventos de qualquer natureza incide sobre acréscimos patrimoniais em um determinado período de apuração. Em respeito aos princípios da universalidade, generalidade e capacidade contributiva, o período de apuração escolhido pelo legislador deverá ser um intervalo de tempo que permita a análise de todos os acréscimos e decréscimos verificados pelo Contribuinte no período.

Importante destacar que o ano-calendário de 1992 foi marcado altos índices inflacionários, o que justifica a escolha do legislador por uma apuração pela apuração mensal, facultando a apuração semestral.

Ademais disso, ainda que se entenda que a Recorrente estava autorizada a realizar a apuração anual do IRPJ, por medida liminar concedida em 15/09/1992, não se pode olvidar que a referida liminar foi revogada quando da denegação da segurança requerida em 02/05/1994.

Dessa forma, a Recorrente deveria ter retificado as suas declarações, uma vez que a decisão precária e provisória não mais garantia o seu alegado direito, tal como fez com relação ao ano-calendário de 993.

Dessa forma, entendo que deve ser mantido o v. acórdão *a quo* e, conseqüentemente, o despacho decisório que não reconheceu o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1992, por entender que não se trata de mero erro a ser retificado de ofício pela unidade de origem.

Saldo negativo do ano-calendário de 1993

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.963 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13897.000791/2002-42

Relativamente ao alegado saldo negativo do ano-calendário de 1993, a Autoridade Fiscal constatou a ausência de pagamento de estimativas/tributo via DARF e também não localizou registros de DIRF no sistema IRF/Consulta da RFB.

A Recorrente então foi intimada a apresentar comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras, limitando-se a apresentar uma planilha demonstrativa de movimento do IRRF (razão analítico; conta contábil 1.1.4.03-001 – IRRF s/ Aplicações) (fls. 1113 a 1116).

Dessa forma, os valores de IRRF foram integralmente glosados, resultando saldo de imposto de renda no ano-calendário de 1993 igual a zero.

Em seu recurso voluntário a Recorrente argumenta que não mais dispõe dos comprovantes de retenção uma vez que já haveria transcorrido mais de 20 anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a interposição do recurso voluntário.

Dessa forma, requer, invocando o princípio da verdade material que: (i) a RFB confira em seu sistema as declarações de retenção promovidas pelas respectivas fontes pagadoras ao longo do ano-calendário de 1993; e (ii) caso a primeira medida não se mostre suficiente, sejam oficiadas as fontes pagadoras indicadas em seu recurso, para que apresente os documentos de que dispõem sobre o período e informem, mesmo que não hajam comprovantes, se possuem qualquer registro de retenção efetivada em nome da recorrente.

Permissa venia, não assiste razão à recorrente.

Embora este Conselho tenha o entendimento de que a prova da retenção do imposto de renda na fonte não se faça exclusivamente por comprovante de retenção (Súmula CARF nº 143), a Recorrente não apresentou documentos que corroborassem as suas alegações.

Importante destacar que uma das diligências requeridas pela Recorrente em seu recurso já foi realizada pela Autoridade Fiscal ao proferir o parecer que embasou o despacho decisório atacado pela Recorrente, ocasião na qual resultou infrutífera a tentativa de localização de registros DIRF no sistema IRF/Consulta da RFB.

Com relação à segunda providência requerida pela Recorrente, qual seja, a intimação das fontes pagadoras para apresentação de documentos comprobatórios da retenção, é importante destacar que o dever de guardar os documentos comprobatórios do direito creditório pleiteado em declaração de compensação é do próprio interessado, razão pela qual entendo não ser prescindível, além de impraticável, a diligência neste ponto.

Dessa forma, por ausência de comprovação do IRRF, entendo que deve ser mantido o acórdão *a quo*.

Saldo negativo dos anos-calendários de 1994 e 1995

As declarações de rendimentos relacionadas aos anos-calendários 1994 e 1995 continham valores zerados nos campos pertinentes às deduções de imposto de renda na fonte retidos nesses períodos. Tal fato levou à DRF/SCS a concluir que a contribuinte não teria exercido a faculdade de deduzi-los do imposto devido, do que não resultaria apuração de saldos negativos.

Da análise da DCTF juntada aos autos do presente processo, mais precisamente às fls. 308, é possível identificar que a Recorrente exerceu a sua faculdade de utilizar o IRRF, uma vez que vinculou-se a débitos de estimativa de 2001 créditos decorrentes de compensações “sem processo” oriundos dos saldos negativos de 1994 (R\$ 12.145,17) e 1995 (R\$ 699.346,55).

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.963 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13897.000791/2002-42

Dessa forma, entendo que deve ser superado o obstáculo imposto pela Autoridade Fiscal ao proferir o Parecer que embasou o despacho decisório, razão pela qual entendo ser necessária a conversão do julgamento em diligência para que se verifique a higidez do crédito alegado pela Recorrente.

Diante do exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- (i) intime a Recorrente para apresentar os documentos que entender suficientes para comprovação das alegadas retenções de IRRF, bem como realize as pesquisas necessárias para tentar localizar registros de DIRF nos sistemas da RFB;
- (ii) verifique se as receitas relativas às alegadas retenções foram oferecidas à tributação pela Recorrente; e
- (iii) elabore parecer conclusivo a respeito da existência e disponibilidade de crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ de 1994 e 1995.

A Unidade de origem, em atenção ao disposto no § único do artigo 35 do Decreto n.º 7.574/2011, deve cientificar o sujeito passivo acerca das conclusões desta diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação.

De seguida, os autos deverão retornar a este Conselho para a conclusão do julgamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência, com a devolução dos autos à unidade de origem da Receita Federal, para que a mesma proceda ao atendimento das solicitações de informações conforme quesitos

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto