



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

**Processo nº** 15374.000506/2005-61  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1101-000.062 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 08 de novembro de 2012  
**Assunto** DCOMP - Saldo Negativo - IRPJ  
**Recorrente** CLARO S/A (sucessora de ATL TELECOM LESTE S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

## RELATÓRIO

CLARO S/A (sucessora de ATL – Telecom Leste S/A), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP-I que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou as compensações vinculadas a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

*ATL - TELECOM LESTE S/A incorporada pela empresa CLARO S/A, CNPJ 40.432.544/0001-47, manifesta inconformidade com **Despacho Decisório, proferido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária/EQPIR**, da Delegacia de Administração Tributária em São Paulo – DERAT (fls. 310 a 318 e 569 a 571), que não homologou as compensações declaradas relativas ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.*

*O auditor observa que a empresa ATL tinha sede no Rio de Janeiro e o crédito declarado começou a ser analisado pela DIORT da DERAT/RIO. Posteriormente, pelo fato da ATL ter sido incorporada pela empresa Claro S/A, com sede em São Paulo, o presente processo foi encaminhado pela DERAT/RIO a DERAT/SP (fls. 297).*

*A tabela de fls 311, discrimina todas as PER/DCOMP apresentadas, utilizando o crédito do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, somando 17 PER/DCOMP no total.*

*A contribuinte solicitou também, através da petição de fls. 43/44, protocolada em 07/01/2005 que na apreciação da PER/DCOMP de nº39554.76630.070105.1.3.02-7891, não fosse considerado, no montante devido a título de PIS/COFINS, apurado em outubro de 2004 e vencido em 12/11/2004, o valor referente a imposição de multa, com base no art. 13 do Código Tributário Nacional.*

*Ao analisar o direito creditório do ano-calendário 2003, no valor de R\$ 33.368.960,21, declarado à ficha 12A da DIPJ/2004, às fls. 307, verificou-se que a contribuinte não apurou IRPJ devido, antes das deduções legais, por ter apurado prejuízo fiscal no montante de R\$ 29.317.505,94, conforme ficha 09A da mesma DIPJ/2004, (fls. 306).*

*Foi utilizado o valor de IRRF de R\$ 33.368.960,21 conforme declarado à ficha 12A, da DIPJ/2004 (fls. 307).*

*A pesquisa no sistema SIEF/DIRF mostrou IRRF suficiente para comprovar o montante utilizado pela contribuinte na apuração do IRPJ do exercício.*

*Desse modo, dado que o montante do IRRF foi comprovado, restou verificar se as receitas foram oferecidas à tributação.*

*Conforme verificado à ficha 53 (fls. 308) ao montante de IRRF deduzido na apuração anual de IRPJ, corresponde o rendimento bruto no valor de R\$ 166.844.798,49, conforme tabela de fls. 314.*

*Com a finalidade, entre outras, de confirmar se as receitas declaradas foram oferecidas à tributação, a EQPEJ/DIORT/DERAT/RIO solicitou a DEFIS/RJO (fls. 135 a 137), diligência na ATL-TELECOM Leste S/A. (fls. 129 a 130).*

*Em 18/07/2007, a interessada foi intimada a apresentar , entre outras solicitações, a composição das contas, com respectivos saldos, no valor de R\$ 178.777.673,21, declarado no item 24, ficha 06A da DIPJ/2004, a título de “Outras Receitas Financeiras”.*

*Em 26/11/2007, a DIFIS/RIO apresentou Relatório Fiscal ( fls. 231 a 235), onde consta, entre outras coisas que, não foi possível verificar o efetivo oferecimento à tributação do rendimentos com retenção de fonte, pois os arquivos digitais, relativos à escrituração de 2003, apresentados pela empresa estavam imprestáveis e, passados cento e vinte e seis dias após o recebimento pelo interessado do primeiro Termo de Diligencia Fiscal, datado de 13/07/2007, o diligenciado, embora intimado a tanto, não apresentou nem os livros fiscais ou microfichas devidamente autenticados no órgão competente.*

*O relatório também ressalta que os arquivos digitais apresentados em 24/09/2007 não estavam de acordo com as especificações da IN/SRF 86/2001 e ADE COFIS 15/2001, bem com os apresentados em 08/08/2007, encontravam-se com inúmeras inconsistências, entre elas, divergências de valores de saldos iniciais ( 01/01/2003) em diversas contas, inclusive o total do ativo e passivo, conforme impressos dos referidos arquivos.*

*Informa também que a alegação da empresa que teria contabilizado parte dos referidos rendimentos financeiros, no ano-calendário de 2002, não pode ser comprovada pois não houve a apresentação dos livros comerciais e fiscais do citado ano, impossibilitando verificar se os mesmos foram oferecidos a tributação.*

*Em 27/11/2007, depois de concluída a diligência, a interessada apresentou nova documentação (236 a 292), que foi analisada pela DEFIS/RJO/DIFISII. Entretanto, de acordo com essa delegacia, não alterou em nada as conclusões descritas no relatório fiscal (fls, 231 a 235).*

*Desse forma, considerando que não houve comprovação do oferecimentos das receitas à tributação, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, no montante declarado de R\$ 33.368.960,21, não foi devidamente comprovado.*

*Relativamente à exclusão da multa de mora, o auditor não aceitou as argumentações da empresa a respeito da multa de mora por pagamento espontâneo pois entende que, de acordo com o art. 161 do Código Tributário Nacional, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, excluindo-se a multa de ofício, mas sendo sempre devidos os competentes juros de mora.*

*Discorre sobre a mora, no sistema fiscal brasileiro e conclui que a multa de mora deve ser mantida.*

*Assim, foi indeferida a solicitação de exclusão da multa de mora e não foram homologadas as compensações declaradas.*

Em sua impugnação, a contribuinte apresentou justificativas para o atraso na apresentação de seus livros e arquivos digitais, ressaltou que o IRRF foi reconhecido e que a apropriação dos rendimentos se faz por regime de competência, discordou dos questionamentos formulados depois de já transcorridos mais de 5 (cinco) anos do encerramento do ano-calendário de 2003 e fez considerações acerca dos débitos de PIS/COFINS compensados em 07/01/2005 e retificados em 07/05/2009, bem como acerca dos efeitos da denúncia espontânea. Afirmou juntar os livros contábeis em mídia digital, acompanhados de cópias das microfichas autenticadas pela Junta Comercial do Rio de Janeiro e das telas do programa SINCO de validação dos arquivos contábeis. Requereu perícia ante a grande quantidade de documentos a serem analisados.

A autoridade preparadora editou despacho decisório complementar em 04/11/2009, manifestando-se acerca de retificações apresentadas entre a conclusão do despacho inicial e sua intimação à contribuinte. Atestou a redução dos débitos compensados, reafirmou a não-homologação e determinou a cobrança dos débitos inicialmente apontados nas DCOMP originais, que foram trocados por outros nos pedidos retificadores.

Cientificada deste despacho complementar, a contribuinte apresentou outra manifestação de inconformidade, alegando que não havia débitos a serem cobrados, pois promoveu a retificação da DCTF para também reduzi-los. Reiterou as razões de defesa antes apresentadas, enunciou *exemplos extraídos da própria contabilidade, para provar o oferecimento dos rendimentos pelo regime de competência*, e afirmou necessária a intimação das instituições financeiras para que elas apresentassem *a evolução mensal das aplicações financeiras por competência*, para confrontação com suas informações contábeis, esclarecendo que não conseguiu obter estes esclarecimentos em razão do prazo já transcorrido desde o fato gerador.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

- O transcurso do prazo decadencial somente impede o Fisco de exigir eventuais diferenças de tributos, não afetando seu poder-dever de *verificar a origem, o valor e a certeza do crédito pleiteado pela contribuinte*.
- É prerrogativa da Fiscalização valer-se apenas de informações prestadas pelas fontes pagadoras. De outro lado, o IRRF é mera antecipação, que somente se constitui em direito creditório quando confrontado com o IRPJ devido ao final do período, de modo que nesta apuração devem estar computados os rendimentos que deram ensejo às retenções, e esta verificação não se faz apenas com a indicação dos valores declarados à linha 24 da Ficha 06 da DIPJ, que pode reunir outros rendimentos não sujeitos a retenção de imposto de renda.
- As informações complementares de instituições financeiras são desnecessárias, na medida em que as DIRF apresentavam valores compatíveis com as retenções indicadas pela contribuinte, bem como desnecessária é a perícia requerida, pois *as informações que a contribuinte “quer” que sejam perguntadas ao seu contador são justamente as informações que a contribuinte foi intimada a fornecer e não o fez*.
- A documentação comprobatória do crédito deveria estar disponível na diligência fiscal que averiguou a compensação declarada, ou então ser apresentada em manifestação de inconformidade. Resta injustificada a apresentação dos livros contábeis para autenticação apenas em 2007 e a alegação de que este registro demorara 4 (quatro) meses, conforme disciplina da matéria exposta nos arts. 1179, 1180, 1182 e 1183 do Código Civil. De toda sorte, tais elementos, quando apresentados, não se prestaram a demonstrar o direito creditório.

- As evidências de que a contribuinte conduzia de forma totalmente irregular seus negócios são reforçadas pelas inconsistências identificadas em seus arquivos magnéticos. Quanto ao oferecimento dos rendimentos à tributação no ano-calendário 2002, os livros fiscais de 2002 não foram apresentados.
- Os documentos juntados à manifestação de inconformidade somente confirmam a tardia autenticação dos livros fiscais, e os arquivos apresentados em CD nada provam, *não somente pela dúvida de quando foram produzidos, como também por não estarem embasados em documentação idônea*. Ademais, nenhum documento pertinente ao ano-calendário 2002 foi apresentado.
- *Posições de aplicações de CDB não são documentos válidos a comprovar o crédito ou a retenção de IRRF da contribuinte, posição reservada, exclusivamente aos informes de rendimentos, emitidos de acordo com as normas emitidas pela RFB. E, meras planilhas de supostos lançamentos contábeis de fls 886 a 899 apresentadas sem a ligação com a contabilidade, sem identificação sequer do responsável por essas informações e sem o embasamento de informes de rendimentos, não servem para comprovar nem o crédito de IRRF nem o oferecimento dos rendimentos à tributação.*
- *Ausente apresentação clara e concisa do oferecimento à tributação rendimentos financeiros, não resta atendido o pedido do Fisco de apresentação dos registros contábeis que demonstram o oferecimento dos rendimentos financeiros, sendo desnecessária, para tanto, a apresentação total da contabilidade.*
- A redução significativa dos débitos compensados, acompanhada de retificação da DCTF poucos dias antes da ciência do depósito decisório, não foi acompanhada da necessária retificação da DIPJ, na forma do art. 11 da IN/SRF nº 903/2008. Assim, as DCTF retificadoras *não serão consideradas, mantendo-se a recomendação emitida no Despacho Decisório a respeito dos valores que “sumiram” das PER/DCOMP retificadoras*).
- A denúncia espontânea não afasta o recolhimento da multa de mora, a qual é exigida independentemente de atuação do Fisco, e não configura penalidade pela infração tributária. Ademais, para caracterização da denúncia espontânea, é necessário o pagamento integral do tributo, e não mera apresentação de PER/DCOMP com o valor do débito acrescido de juros de mora.

Cientificada da decisão de primeira instância em 08/04/2010 (fl. 918), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 10/05/2010 (fls. 919/951), no qual, preliminarmente, reitera seus argumentos contrários aos questionamentos do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003 depois de transcorridos mais de 5 (cinco) anos de sua apuração, apontando também a inadequação do meio utilizado, visto que seria

necessária a lavratura de auto de infração para firmar a existência de declaração inexata de receitas.

Destaca que apurou prejuízo fiscal no período em questão e que as retenções foram confirmadas pela autoridade fiscal, somente restando atestar o oferecimento, à tributação, das receitas correspondentes às retenções deduzidas.

Ao historiar os fatos, aduz que foi ignorado seu pedido de dilação de prazo para apresentação dos arquivos digitais solicitados durante a análise fiscal do crédito utilizado em compensação, e que embora os livros e microfichas de sua escrituração estivesse em poder da Junta Comercial do Rio de Janeiro durante a referida diligência, foram apresentados relatórios de seu conteúdo à fiscalização. Reporta-se a afirmação da autoridade fiscal que evidenciaria não terem sido recusados os motivos apresentados durante a diligência em questão, visto atestar divergência entre o total de rendimentos informados pelas fontes pagadoras (R\$ 166.844.798,49) e o total de rendimentos correspondentes que integrou o item 24 da ficha 06-A da DIPJ/2004 (R\$ 159.839.183,82).

Tal divergência foi esclarecida à fiscalização, em razão das retenções seguirem o regime de caixa, ao passo que a escrituração dos rendimentos observa o regime de competência. Contudo, a autoridade fiscal entendeu que *os documentos não permitiam a comprovação dessa explicação*.

Assevera que declarou regularmente o valor das receitas financeiras auferidas, indicando as retenções sofridas, e argumenta que cabe ao Fisco provar que as receitas não foram oferecidas à tributação. Invoca o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, e afirma ser nulo o auto de infração sem motivação, que afronta o art. 37 da Constituição Federal e prejudica o direito de defesa do contribuinte.

Entende que o Fisco *limitou-se a afirmar que não houve comprovação do oferecimento das receitas financeiras à tributação*, sem juntar qualquer prova neste sentido, optando *pelo caminho mais cômodo*, e transferindo à recorrente o ônus da prova. Pede, assim, *a anulação dos Despachos Decisórios em debate*.

De toda sorte, *com o intuito de demonstrar a sua total boa-fé*, apresentou à Fiscalização e junto à manifestação de inconformidade, a documentação que evidenciaria a regularidade de seus procedimentos, realizando *todos os esforços* necessários em razão de se tratar de empresa incorporada, de documentos antigos e em grande volume. Relata que apresentou livros Razão e Diário, em arquivos digitais, nos 20 (vinte) dias iniciais do procedimento fiscal, de modo que *sequer teve tempo hábil para “arrumar” sua contabilidade*, como aventado na decisão recorrida. Anota que a Fiscalização rejeitou estes arquivos por não estarem em conformidade com atos normativos da Receita Federal, embora a legislação não fixe prazo para autenticação dos arquivos eletrônicos, e observa que a autenticação requerida na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro demorou mais tempo do que imaginado. Na seqüência, ao apresentar a documentação devidamente autenticada ao auditor fiscal responsável, este recusou sua análise e firmou a conclusão de que as receitas não foram oferecidas à tributação.

Ressalta que as informações ao final apresentadas são as mesmas já antes entregues no início do procedimento fiscal, de modo que *a demora na obtenção da autenticação nos órgãos responsáveis em nada beneficiou a Recorrente*, não procedendo as *calúnias proferidas na r. decisão de primeira instância*.

Aborda a divergência indicada entre os rendimentos sujeitos à retenção comprovada e o valor escriturado na conta correspondente às receitas financeiras do ano-calendário 2003, apresentando demonstrativo no sentido de que entre outubro de 2002 e dezembro de 2003 foi reconhecido pela contabilidade da Recorrente por competência uma receita tributável maior do que aquela relativa às retenções de imposto de renda na fonte (R\$ 184.285.841,87 contra R\$ 166.844.798,49).

Aduz que evolução das aplicações financeiras mês a mês permite *entender como se originou o crédito da Recorrente*, afirmando que apresentou planilha neste sentido à Fiscalização, e que bastaria sua comparação com as informações das instituições financeiras e os lançamentos contábeis da fiscalizada. Exemplifica esta evolução com os rendimentos auferidos em um investimento em CDB iniciado em 27/09/2002 e resgatado em 26/03/2003, demonstrando os rendimentos pertinentes a cada mês de setembro/2002 a março/2003 e a retenção ocorrida apenas em março/2003, bem como apresentando esquema de contabilização destes valores e de sua evidenciação em DIRF, afirmando que tal documentação foi juntada à manifestação de inconformidade.

Reporta-se ao doc.18 juntado à manifestação de inconformidade, consistente em relatório completo dos lançamentos contábeis, referentes às receitas financeiras em comento. Discorda de sua desconsideração em razão da falta de identificação do responsável pela contabilidade, mas reapresenta as mesmas planilhas devidamente rubricadas (doc. 2). Afirma, ainda, que referidas planilhas têm sim ligação com a contabilidade, pois em todas elas há identificação do lançamento efetuado pelo número da conta. O confronto destas informações com a contabilidade permitira comprovar, assim, o oferecimento das referidas receitas à tributação como exigido pela legislação.

Transcreve excertos de Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes abordando o descompasso entre o momento da retenção e do reconhecimento das receitas financeiras, menciona que compreende a *confusão da Autoridade Fiscal, dado o grande volume de informações a serem analisadas e o tempo exíguo de duração da fiscalização*, mas requer, *com base no detalhamento e nos esclarecimentos prestados, a homologação das compensações efetuadas*.

Defende a inaplicabilidade da multa de mora em razão da denúncia espontânea do débito em face do *recolhimento do principal e juros de mora*, reportando-se a julgados da CSRF. Requer, ainda, *seja reavaliada a questão considerando que houve retificação da DCOMP correspondente (nº 39554.76630.070105.1.3.02-7891) antes da ciência da Recorrente do despacho decisório*, e complementa:

*Ademais, entendendo ser aplicável no caso, em concreto a multa de mora, a D. Autoridade Fiscal deveria ter realizado o lançamento de ofício que se impõe para cobranças desse tipo, conforme já exposto acima. Não tendo ocorrido tal lançamento, não há se falar em exigência de multa de mora da presente denúncia espontânea haja vista a decadência já ter albergado referido ato.*

Relativamente às retificações dos débitos compensados, reconhece que não retificou a DIPJ, mas não agiu *em momento algum à margem da lei, muito pelo contrário, uma vez constado na contabilidade da incorporada que os valores dos débitos haviam sido informados a maior, procedeu à retificação das declarações que julgava necessárias, esquecendo-se, de fato, de retificar a DIPJ*. Em consequência, a DIPJ expressa informações incorretas, o que é insuficiente para desconsiderar as retificações, e poderia ensejar, no

máximo, multa por declaração de informações incorretas na DIPJ, caso não estivesse decaído o direito do Fisco a este lançamento.

Requer, assim, o reconhecimento da improcedência de qualquer medida que signifique a imediata inscrição em dívida ativa da diferença de débitos; circunstância plenamente comprovada pela retificação das DCTFs.

Ao final, pede diligência e perícia com vistas a: 1) reunir toda a documentação necessária junto aos bancos responsáveis pelas retenções, oficiando-os a apresentarem a evolução das aplicações efetuadas pela Recorrente com o intuito de confrontá-las com a contabilidade da Recorrente para se demonstrar a correta contabilização das receitas financeiras; 2) detalhar o oferecimento das receitas financeiras à tributação no período de outubro/2002 a dezembro/2003, ante a impossibilidade de juntar aos autos toda a documentação pertinente. Relativamente a este último item, indica perito e formula quesitos, à semelhança do que apresentado em manifestação de inconformidade.

**VOTO**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 apurado pela incorporada ATL-Telecom Leste S/A foi utilizado mediante compensações declaradas a partir de 15/07/2004 (fls. 02/38 e 79/118). A diligência para confirmação da existência do crédito alegado, realizada pela DERAT/RJ, desenvolveu-se no período de 29/06/2007 a 26/11/2007 (fls. 134/294), e a não homologação das compensações, depois de transferidos os autos para a DERAT/SP em razão da incorporação pela Claro S/A, foi cientificada à recorrente em 13/05/2009.

Assim, mesmo sem levar em conta as retificações, em 2007, das primeiras DCOMP apresentadas, a autoridade administrativa competente agiu dentro do prazo de 5 (cinco) que lhe é conferido pela Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.833/2003:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*[...]§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

[...]

O *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito. Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da recorrente, o Fisco poderia questionar sua apuração.

Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação. Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

*Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio*

*exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

[...]

*§ 4º - Se a lei não fixar o prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

[...]

*Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (negrejou-se)*

A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador. Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o *procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Nestes termos, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em saldo negativo de IRPJ, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador - lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício.

É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.

Ainda, aqueles que defendem a homologação tácita da apuração efetuada pelo sujeito passivo, consideram que o prazo decadencial tem o efeito específico de atingir o dever/poder de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, e não o de fazer prova absoluta de débitos tributários, não constituídos na forma da legislação.

Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse à DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, o qual não se presta, sequer, a instrumentalizar a cobrança dos saldos devedores nele indicados.

Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo, da Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte argüiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.

É certo que o recolhimento indevido já existe, como evento, desde sua ocorrência no mundo fenomênico. Procedidas as antecipações exigidas por lei, encerrado o período de apuração e efetivados os recolhimentos que se entendeu devidos, tem-se do confronto destes, eventualmente, um desembolso maior que o devido.

Todavia, este evento somente passa a se constituir em um fato jurídico apto a produzir as conseqüências previstas em lei quando formalizado pelo interessado em face do devedor, no caso, o Fisco. Daí porque, a partir do recolhimento indevido, deflagra-se o prazo prescricional para que o sujeito passivo manifeste seu direito perante o Fisco, e a partir desta manifestação o prazo para o Fisco, em caso de compensação, reconhecer ou não aquele crédito.

Aliás, veja-se que, à época em que este direito era deduzido apenas mediante a apresentação de Pedido de Restituição, sequer havia prazo fixado em lei para manifestação do Fisco acerca do que ali veiculado. Cabia ao interessado manter a guarda dos comprovantes necessários para prestar eventuais esclarecimentos acerca de seu direito, enquanto o crédito não lhe fosse reconhecido.

Apenas com a criação da DCOMP passou a existir um prazo para que o Fisco pudesse questionar o direito manifestado pelo interessado, até porque, vinculado o crédito a débitos que se pretendia ver extintos, somente haveria alguma utilidade no questionamento daquele crédito enquanto possível a cobrança dos débitos compensados, direito este que pereceria ante a inércia do Fisco por mais de 5 (cinco) anos.

Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista no Código Tributário Nacional ou em lei ordinária, senão na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados.

Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos, à exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 1º.

Admite-se que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente

quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, passa o Fisco a ter o dever de avaliar a certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.

Firmadas estas premissas, recorde-se que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Decorre, daí, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo.

Em verdade, a interpretação veiculada pela recorrente confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada. Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito. Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.

Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na **forma** da nova redação do *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real **conteúdo**, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.

Admitir que o prazo para questionamento desta regularidade seria definido pelo sujeito passivo está em evidente desconhecimento com a referência contida na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:

*35. O art. 49 institui mecanismo que simplifica os procedimentos de compensação, pelos sujeitos passivos, dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, atribuindo maior liquidez para seus créditos, **sem que disso decorra perda nos controles fiscais**. (negrejou-se)*

Ademais, é de se questionar que interesse fiscal existiria na revisão de uma DIPJ que apontasse saldo negativo de IRPJ? Caberia ao Fisco antecipar-se à pretensão da contribuinte de utilizar este valor, com vistas a convalidá-lo ou retificá-lo?

E, ainda que se insista na fluência do prazo para revisão do crédito, pelo Fisco, a partir do período de apuração correspondente, do recolhimento que se mostrou indevido, ou mesmo da declaração que inicialmente informou o indébito, é lícito concluir que, ao manifestar seu interesse em utilizar tal crédito mediante DCOMP, o sujeito passivo renuncia ao prazo em curso, e submete-se ao prazo fixado na sistemática prevista para aquele instrumento de utilização de créditos, sob pena de retirar a eficácia do §5º do referido art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Quanto às referências a julgados do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, contrários ao entendimento aqui expresso, cumpre citar que há, também, julgados na mesma linha aqui adotada:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)*

*SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. (Acórdão nº 103-23571, Sessão de 18/09/2008)*

*COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PERÍODOS QUE PODEM SER EXAMINADOS. - Se o exame do crédito alegado pelo contribuinte é feito dentro do prazo de 5 anos, contados da entrega da declaração de compensação ou restituição, ele pode alcançar o ano do alegado crédito, bem como os anos anteriores e posteriores, naquilo que afetem a questão. (Acórdão nº 1101-00.515, sessão de 03 de agosto de 2011)*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. Os saldos negativos apurados nas declarações de IRPJ/CSLL não se submetem à homologação tácita, devendo ser regularmente comprovados quando integrarem pedidos de restituição/compensação. (Acórdão nº 1103-00.434, sessão de 30 de março de 2011)*

*SALDO NEGATIVO DO IRPJ. EXAME. DECADÊNCIA. Inaplicável o conceito de decadência para o exame dos documentos que compõem a base de cálculo negativa do IRPJ objeto do pedido de restituição. (Acórdão nº 1202-00.519, sessão de 24 de maio de 2011)*

*RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO ÔNUS DE PROVAR A EXISTÊNCIA DO INDÉBITO NÃO CONVALIDAÇÃO POR DECURSO DE PRAZO Não estando em pauta procedimento que visa promover alteração na base de cálculo do tributo, para exigir débitos ou reverter/reduzir “prejuízo fiscal”, mas apenas verificar a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, cabe perfeitamente averiguar a efetiva ocorrência dos requisitos para a sua formação. (Acórdão nº 1802-00.917, sessão de 29 de junho de 2011)*

A recorrente discorda dos questionamentos relativos ao cômputo das receitas financeiras na base tributável informada na DIPJ, depois de transcorridos 5 (cinco) anos do período de apuração correspondente, e ressalta que as retenções deduzidas na apuração no IRPJ foram confirmadas. Todavia, assim dispõe a Lei nº 9.430/96:

*Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.*

[...]

*§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:*

[...]

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

[...]

Logo, não basta a comprovação da retenção do imposto na fonte, mas também da sua correspondência com as receitas computadas na determinação do lucro real. Farta é a jurisprudência administrativa neste sentido:

*SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DEDUÇÃO DO IRRF SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - Para a determinação do saldo negativo de IRPJ, restituível ou compensável, não basta a prova da retenção do imposto, é imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente oferecidas para a apuração do lucro real. (Acórdão CARF nº 1103-00.268, sessão de 03/08/2010)*

*IMPOSTO RETIDO NA FONTE EM 2001 E 2002 – DEDUÇÃO. A dedução do imposto retido na fonte com o imposto devido trimestralmente, está condicionada à comprovação de sua retenção e de que é decorrente de receitas que integraram a base de cálculo do imposto. (Acórdão CARF nº 1802-00.495, sessão de 05/07/2010)*

*DEDUTIBILIDADE DO IRRF - O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre rendimentos pagos por pessoa física ou jurídica só poderá ser compensado com o imposto devido na declaração de rendimentos da pessoa jurídica se a contribuinte possuir os comprovantes de rendimentos pagos, e os rendimentos correspondentes às retenções tiverem sido oferecidos à tributação. (Acórdão CARF nº 1103-00.194, sessão de 18/05/2010)*

*RESTITUIÇÃO - COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - OFERECIMENTO DO RENDIMENTO À TRIBUTAÇÃO - Declaração do tomador de que realizou a retenção do tributo na fonte, aliada à nota fiscal emitida com referido destaque, faz prova da existência do direito de crédito do contribuinte. No entanto, não basta que o contribuinte comprove a existência do crédito do tributo retido na fonte. Para fazer jus restituição, é necessário que seja demonstrado que o rendimento de onde originou referido crédito tenha integrado a base de tributação do imposto de renda. Sem esta demonstração, apesar de comprovada a existência do crédito, não se implementa a condição necessária para sua devolução. (Acórdão CC nº 105-17.403, sessão de 04/02/2009)*

*COMPENSAÇÃO — SALDO NEGATIVO DO IRPJ. IRRF — RECEITAS TRIBUTADAS. Restando provado que as receitas financeiras que deram origem ao IRRF foram oferecidas à tributação, há que ser reconhecido o direito creditório passível de ser compensado. (Acórdão CC nº 101-96.819, sessão de 28/06/2008)*

Cite-se, por fim, a ementa do Acórdão nº 1102-00.614, que traduz a possibilidade de revisão do saldo negativo de IRPJ depois de transcorridos 5 (cinco) anos de sua apuração, ainda que em razão da falta de comprovação do oferecimento dos rendimentos que ensejaram as retenções de imposto deduzidas no ajuste anual:

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. Nos termos da legislação, o fisco dispõe do prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, para homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo. [...] IRPJ. SALDO NEGATIVO. O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, a apresentação do comprovante de retenção do IRRF emitido pela fonte pagadora, a comprovação da oferta à tributação da receita que ensejou a retenção e, ainda, a apresentação dos elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ). [...] (Sessão de 24 de novembro de 2011.)*

Por estas razões, o presente voto é no sentido de AFASTAR A ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA do direito de revisar o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003.

Para comprovar o oferecimento das receitas à tributação, a contribuinte assevera que seu reconhecimento se faz por regime de competência, questiona a postura da Fiscalização durante a diligência promovida para averiguação de seu crédito, pede diligência junto às instituições financeiras para obtenção da evolução das aplicações financeiras efetuadas pela interessada no período em questão, bem como perícia que evidencie o oferecimento das receitas financeiras à tributação, ante a impossibilidade de juntar aos autos toda a documentação pertinente.

Necessário, portanto, avaliar como se desenvolveu a diligência realizada para averiguação do crédito utilizado nas compensações aqui não-homologadas. Como dito, tal procedimento foi realizado pela DERAT/RJ e desenvolveu-se no período de 29/06/2007 a 26/11/2007, conforme fls. 134/294.

Por meio da intimação de fls. 136/137, a autoridade fiscal exigiu a apresentação, em 10 (dez) dias, de livros comerciais e fiscais relativos ao ano-calendário 2003, bem como a composição das contas que resultaram na dedução de R\$ 33.368.960,21 e no valor de R\$ 178.777.673,21, indicado a título de “Outras Receitas Financeiras” na DIPJ/2004. Exigiu-se, também, demonstração dos débitos compensados com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, além de documentação comprobatória dos rendimentos de aplicações financeiras auferidos naquele período, com indicação das contas na qual foram escriturados. Três dias depois, o representante legal da fiscalizada assinou Termo de Declaração informando que a ATL- Telecom Leste S/A foi incorporada pela BCP S/A em janeiro/2006 e que as operações fiscais estão centralizadas na matriz em S.P (fl. 140), muito embora o CNPJ da incorporada permanecesse ativo naquela data (fl. 141).

A fiscalizada requereu prorrogação de prazo por 10 (dez) dias, que lhe foi concedido (fl. 164) e, na seqüência, consta sua resposta, enunciando a entrega de cópia do LALUR, de arquivos magnéticos dos Livros Diário e Razão, e de demonstrativos de composição do IRRF deduzido e das receitas financeiras informadas na DIPJ, além de outros elementos (fl. 165/179). A autoridade fiscal, então, exigiu a apresentação de arquivos digitais contábeis relativos ao ano-calendário 2003, para apresentação em 20 (vinte) dias, observando-se as especificações técnicas fixadas em atos normativos da Receita Federal (fl. 180/182).

A BCP S/A requereu prazo adicional de 30 (trinta) dias sob a justificativa de já estar *subsidiando* procedimento fiscal relativo a outra empresa, conduzido por outro auditor fiscal, sendo-lhe concedidos mais 20 (vinte) dias a partir da solicitação (fl. 183). Ao final deste prazo, a contribuinte apresentou arquivos relativos aos meses de janeiro a abril/2003, requerendo mais 10 (dez) dias para apresentação de informações que apresentaram *inconsistências*, e declarando que *não tem o intuito de embarçar a ação fiscalizadora e que esta solicitação se faz necessária em virtude da dificuldade operacional em que se encontra neste momento*.

Transcorridos 15 (quinze) dias daquela resposta, a autoridade fiscal lavrou reintimação em 21/09/2007 para apresentação em 5 (cinco) dias de atos constitutivos exigidos na primeira intimação, bem como dos arquivos digitais de acordo com as especificações técnicas ali referida, ressaltando que o CD com Livros Diário e Razão antes apresentados estavam em desacordo com estas exigências. Destacou, ao final, *que a não apresentação de seus arquivos e sistemas digitais, relativos a sua escrituração do ano-calendário de 2003, poderão acarretar repercussões quanto à análise das compensações pleiteadas com o alegado saldo negativo de IRPJ (linha 19, ficha 12A da DIPJ/2004), conforme processo administrativo nº 15374.00050612005-61 (fls. 185/186)*.

À fl. 187 consta petição apresentada em 24/09/2007, afirmando *apresentar os arquivos magnéticos de acordo com a IN/86 e ADE COFIS 15/01, referente o ano 2003*. Em 02/10/2007 nova petição encaminha atos constitutivos da empresa e requer prazo de mais 30 (trinta) dias úteis para localização dos extratos de aplicações financeiras exigidos pela fiscalização, sendo-lhe concedido prazo de 5 (cinco) dias (fls. 188/189).

Em 10/10/2007 a autoridade fiscal intima a contribuinte a comprovar que os rendimentos financeiros de R\$ 166.844.798,49 foram oferecidos à tributação em 2003, haja vista que o demonstrativo inicialmente apresentado em 06/08/2007 apontava rendimentos tributados de, apenas, R\$ 159.839.183,82. Exigiu-se, também, a apresentação dos Livros Diário relativos ao ano-calendário 2003 (fl. 201/202). A contribuinte esclareceu que os rendimentos eram reconhecidos pelo regime de competência, de modo que boa parte dos rendimentos foi contabilizada em 2002, enquanto a retenção do imposto somente ocorrera em 2003, e observou (fls. 204/205):

*Com esta explicação, a contribuinte espera ter satisfeito a dúvida que motivou a intimação; todavia, caso o Ilmo. Auditor fiscal entenda de maneira diversa, requer-se prazo adicional de 60 dias a contar da presente protocolização, a fim de providenciar a conciliação necessária, bastando que se manifeste neste sentido.*

*Se for este o caso, desde já a empresa reporta que o prazo ora requerido é indispensável devido ao imenso volume de informações envolvidas e principalmente devido a dificuldade no resgate interno da documentação necessária ao refazimento do trabalho, em função do que relata a seguir:*

Quanto aos Livros Diários de 2003, informou que eles se encontravam *em poder da Junta Comercial do Rio de Janeiro, para autenticação, em forma de microfichas*, conforme disposto na Instrução Normativa DNRC nº 65/97. Acrescentou *que os arquivos txt destas microfichas* constavam do CD apresentado em 08/08/2007, e solicitou prazo de mais 15 (quinze) dias úteis para apresentação das *microfichas com o devido registro junto à JUCERJA* (fls. 206/207).

Em 29/10/2007 a autoridade fiscal apontou as inconsistências encontradas nos arquivos magnéticos apresentados pela contribuinte, e intimou-a a apresentar em 10 (dez) dias novos arquivos. Reiterou a necessidade de comprovação *mediante documentação hábil e idônea* de que o montante de R\$ 166.844.798,49 fora oferecido à tributação, apontou inconsistências nos arquivos *txt* apresentados em substituição aos livros contábeis e exigiu a apresentação das microfichas autenticadas (fls. 208/209).

Na resposta de fls. 216/217, datada de 12/11/2007, a contribuinte requereu prazo adicional de 30 (trinta) ou 10 (dez) dias úteis para corrigir os erros identificados nos arquivos magnéticos, apresentou papéis de trabalho com a conciliação dos rendimentos financeiros a partir de setembro/2002, e planilhas de lançamentos a partir de outubro/2002, para evidenciar a forma de contabilização daqueles valores, bem como requereu prazo para apresentação dos extratos de aplicações financeiras requeridos a Bancos citados, bem como para apresentação dos Livros Diário que ainda se encontravam em poder da JUCERJA.

Em 22/11/2007 a autoridade fiscal encerrou a diligência, esclarecendo que o procedimento fiscal foi desenvolvido no domicílio fiscal informado junto ao cadastro da Receita Federal (até porque a prova da incorporação por atos registrados somente foi tardiamente apresentada pela contribuinte), afirmando que a contribuinte não apresentou seus livros contábeis/fiscais, nem os arquivos digitais em conformidade com a legislação aplicável, além de não ter comprovado o oferecimento à tributação, em 2002, de parte dos rendimentos que ensejaram as retenções de imposto deduzidas em 2003. Registrou que: 1) as prorrogações de prazo para apresentação dos arquivos magnéticos foram indeferidas, posto que eles já deveriam estar disponíveis desde o início do procedimento fiscal; e 2) não foram apresentados livros comerciais e fiscais relativos ao ano-calendário 2002 para confirmar a escrituração alegada pela contribuinte. E concluiu que não era possível afirmar se os rendimentos que geraram as retenções de imposto de renda na fonte foram efetivamente oferecidos à tributação ante a imprestabilidade dos arquivos digitais apresentados pela contribuinte e a falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais. No mais, confirmou que as retenções de imposto foram corretamente informadas em DIRF, que a contribuinte fez uso apenas de retenções verificadas em 2003, e que todo o saldo negativo de 2003 foi utilizado em compensações, ressaltando que a incorporação da ATL-Telecom Leste S/A pela BCP S/A somente foi registrada após o início do procedimento fiscal (fls. 230/236).

Às fls. 236/292 consta petição da BCP S/A reportando-se à extinção da ATL – Telecom Leste S/A por incorporação e aventando equívoco quanto à identificação do sujeito passivo, para requerer, ao final, a anulação do Mandado de Procedimento Fiscal.

O despacho decisório de não-homologação das compensações transcreve as justificativas da autoridade fiscal ao final da diligência, afirma que *não houve comprovação do oferecimento das receitas à tributação*, e conclui que o saldo negativo não foi devidamente comprovado.

Observa-se, de plano, que somente no encerramento da diligência a autoridade fiscal firmou a necessidade de apresentação de livros comerciais e fiscais de 2002 para comprovação do total oferecimento, à tributação, dos rendimentos que ensejaram as retenções deduzidas em 2003. A contribuinte prestou esclarecimentos, apresentou os elementos que reputou *documentação hábil e idônea* (conciliação dos rendimentos financeiros a partir de setembro/2002, e planilhas de lançamentos a partir de outubro/2002, para evidenciar a forma de contabilização daqueles valores), e somente quando encerrados os trabalhos fiscais pode compreender que a Fiscalização reputava os livros comerciais como a prova necessária para demonstração daqueles fatos.

Esta a razão, portanto, para a contribuinte apresentar, em sua manifestação de inconformidade, o *doc.18*, consistente em *relatório completo dos lançamentos contábeis, referentes às receitas financeiras em comento*, reapresentado em recurso voluntário com a exigida rubrica pelo responsável por sua elaboração (doc. 2), para justificar a necessidade de seu confronto com a contabilidade para comprovação do oferecimento das receitas à tributação, ressaltando que *referidas planilhas têm sim ligação com a contabilidade, pois em todas elas há identificação do lançamento efetuado pelo número da conta*.

Oportuno esclarecer que a falta de apresentação de arquivos magnéticos, ou sua apresentação defeituosa, é infração sujeita a penalidade específica, originalmente prevista no art. 980 do RIR/99, com vistas a indenizar o Fisco pelo sobretrabalho decorrente do exame da escrituração de sujeitos passivo com expressivo volume de operações, sem os recursos facilitadores presentes na escrituração digital. Por esta razão, a ausência ou deficiência daqueles arquivos não dispensa a Fiscalização de analisar as operações do contribuinte diretamente em seus livros contábeis e fiscais.

Durante a diligência fiscal, a contribuinte alegou que adotara escrituração por microfichas e que as havia encaminhado à Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro para autenticação. A autoridade julgadora de 1ª instância não atentou para esta peculiaridade, e tratou a alegação como se referente à autenticação de livros encadernados. Todavia, vê-se na Instrução Normativa DNRC nº 102/2006, que possibilitou a autenticação, também, de livros contábeis em microfichas, um procedimento diferenciado que somente é possível *após efetuada a escrituração* (art. 12, inciso II), e quando observados os requisitos do Anexo I da referida Instrução Normativa (art. 16, §2º), referentes a *dimensões e titulação* adequadas, além de correta *indexação interna, termos de abertura e encerramento, e tarja* na parte inferior da microficha, sem sobrepor-se a outras informações *para fins de localização dos registros e da conferência do órgão autenticador*. A ressalva de que *microfichas que não apresentem perfeita condição de leitura de seus fotogramas, quando vistos através de visor apropriado, não devem ser motivo de autenticação*, constante do Anexo I da referida Instrução Normativa, permite inferir que o procedimento para autenticação destes documentos não é tão simples como a autenticação de livros encadernados.

Assim, é compreensível a demora verificada na apresentação dos livros à Fiscalização. E, na medida em que não foi questionada a efetiva entrega daqueles documentos à Junta Comercial, impõe-se admitir que ela efetivamente ocorreu, e constituía-se em justificativa razoável para o atraso na entrega dos elementos requeridos pela autoridade fiscal.

De outro lado, descabida é a pretensão da contribuinte no sentido de que o Fisco deva *reunir toda a documentação necessária junto aos bancos responsáveis pelas retenções, oficiando-os a apresentarem a evolução das aplicações efetuadas pela Recorrente com o*

*intuito de confrontá-las com a contabilidade da Recorrente para se demonstrar a correta contabilização das receitas financeiras.* Os extratos de aplicações financeiras são documentos que suportam os registros contábeis destes rendimentos, e a contribuinte tem o dever de mantê-los sob sua guarda enquanto não prescritas as ações cabíveis.

Por tais razões, é de se deferir, apenas, o pedido de perícia apresentado pela contribuinte, com vistas a apurar, em sua contabilidade, o detalhamento do oferecimento das receitas financeiras à tributação no período alegado de outubro/2002 a dezembro/2003. A verificação pode ser feita por amostragem, desde que a autoridade competente certifique-se de que o procedimento contábil adotado pela contribuinte assegurava o reconhecimento das receitas financeiras segundo o regime de competência e o creditamento do correspondente imposto, deduzido na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, no momento de sua retenção pela fonte pagadora.

Assim, o presente voto é no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal competente, atentando para a indicação de perito e para os quesitos formulados pela contribuinte, confirme junto à sua escrituração o oferecimento à tributação, segundo o regime de competência, das receitas que deram ensejo às retenções deduzidas na apuração do IRPJ no ajuste anual de 2003. Ao final dos trabalhos deve ser elaborado relatório circunstanciado que indique as parcelas de IRRF passíveis de dedução na apuração do IRPJ do ano-calendário 2003, dele cientificando-se a contribuinte para, querendo, complementar suas razões de defesa no prazo de 30 (trinta) dias, antes do retorno dos autos a esta instância de julgamento.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora