



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.001535/2006-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.857 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2024
Recorrente GERDAU S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO DESPACHO DECISÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO MANUAL.

Tratando-se de despacho decisório lavrado manualmente, instância *a quo*, ao fundamentar a negativa de provimento da Manifestação de Inconformidade em critérios jurídicos não aventados no Despacho Decisório e em elementos probatórios trazidos aos autos apenas após a Manifestação de Inconformidade, sem que antes tivesse intimado Contribuinte para sobre eles se manifestar, altera o critério jurídico do Despacho Decisório, bem como viola a ampla defesa e o contraditório, maculando de nulidade o Acórdão Recorrido, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

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

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. IRRF SOBRE JCP RECEBIDOS COMPENSADO COM IRRF SOBRE JCP PAGOS. DIVERGÊNCIAS RELATIVAS AO DÉBITOS CONFESSADO E A SALDO NEGATIVO NÃO UTILIZADOS NAS COMPENSAÇÕES ANALISADAS. IRRELEVÂNCIA.

É irrelevante à análise do direito creditório a existência de eventuais divergências entre o montante total dos débitos confessados e compensados, e os débitos informados em DIRF, ambos decorrentes dos JCP pagos pela Recorrente. A compensação facultada pelo art. 9, §6º da Lei nº 9.249/95 independe da higidez de eventual Saldo Negativo apurado ao final do ano-calendário, notadamente quando resta cabalmente demonstrado que apenas o saldo de IRRF retido da Recorrente quando do recebimento de rendimentos de JCP foi computado na formação do Saldo Negativo do ano-calendário.

QUESTIONAMENTOS E ELEMENTOS PROBATÓRIOS INOVADORES. AFASTAMENTO PELO RECORRENTE.

Avaliados, no mérito, os argumentos e elementos probatórios inovadores trazidos pelo Acórdão Recorrido, todos restaram afastados pelo Recorrente,

que assim demonstrou, para além do que lhe era exigido, a liquidez e certeza do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Na origem, tratam-se de Declarações de Compensação (PER/Dcomp), por meio das quais o contribuinte pretendeu compensar débitos de IRRF incidentes sobre juros sobre Capital Próprio pagos, com direito creditório decorrente de IRRF retido de Juros sobre o Capital Próprio por ele recebidos no mesmo ano-calendário de 2004. Vejamos, a seguir, a tabela de DCOMPs colacionada no Acórdão Recorrido:

DCOMP	Valor Crédito	Crédito Utilizado
40159.46628.270804.1.3.06-3002 *	20.379.288,71	145.830,38
11294.40662.270804.1.7.06-1926	20.379.288,71	16.776.848,50
25675.10594.070704.1.3.06-5605	10.276.735,33	10.276.735,33
22787.56106.070404.1.3.06-9086	10.410.375,16	10.410.375,16
Total	41.066.399,20	37.609.789,37

* Obs. O crédito original da DCOMP nº 40159.46628.270804.1.3.06-3002 é o mesmo da DCOMP nº 11294.40662.270804.1.7.06-1926.

O Despacho Decisório de e-fl.148 endossou as razões do parecer conclusivo de nº 363/2008 (e-fls. 142/147), não homologando as compensações declaradas por verificar divergências entre os débitos de IRRF sobre JCP declarados nas DCOMPs e aqueles informados em DIRF transmitida pelo Recorrente. Verificando que em suas DCOMPs o Recorrente declarou e confessou débitos de IRRF decorrentes do pagamento de JCP de R\$ 37.609.789,37, montante superior ao que teria informado em sua DIRF (R\$ 31.199.965,95), entendeu que essa divergência atestaria contra a liquidez e certeza do direito creditório, muito

embora as autoridades fiscais tenham verificado, em Relatório Fiscal de e-fls. 96/97 que o direito creditório encontrava respaldo em DIRFs identificadas nos sistemas da Receita Federal. Vejamos o referido Relatório Fiscal:

-Verificações :

- Débitos compensados com créditos, ambos oriundos de retenção na fonte sobre pagamento/recebimento de juros sobre o capital próprio, na forma do art.2º da IN 517/05 ;
- Origem do crédito - DIRFs entregues pela GERDAU AÇOMINAS S A e GTL BRASIL LTDA, fl 41,43 e 86;
- Origem dos débitos - DIRF entregue pela interessada, conforme fls 89;
- DCTF entregue com os referidos débitos informados, conforme fls. 90 e 91;
- Verificação das alíquotas do IRRF incidentes sobre os pagamentos/recebimentos do JCP.

-Os Juros sobre o Capital Próprio pagos e recebidos, e o respectivo IRRF, na apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Real.

- O contribuinte ofereceu corretamente a receita de juros sobre o capital próprio nas bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do PIS e da COFINS no período sob exame.
- Verificado que na composição do saldo negativo do imposto de renda não há fonte de JCP.
- Anexadas cópias dos livros diário e razão, com os lançamentos referentes aos pedidos de compensação.

CONCLUSÃO

Verificação realizada de acordo com roteiro elaborado pela Defic/RJO/Gab, na qual não foram constatados erros ou inconsistências nos 04 (quatro) PerdComp entregues (22787.56106.070404.1.3.06-9086, 25675.10594.070704.1.3.06-5605, 11294.40662.270804.1.7.06-1926 e 40159.46628.270804.1.3.06-3002).

Sr. Chefe

Proponho o encaminhamento do presente processo ao Gabinete do Sr. Delegado da DEFIC.

Além disso, entendeu o “parecer conclusivo” e, conseqüentemente o despacho decisório, que, contrariamente ao firmado no relatório fiscal de fls. 92/93 (e-fls. 96/97) parte do IRRF dos valores recebidos pela Recorrente a título de JCP teriam sido computados na formação do Saldo Negativo apurado pelo contribuinte ao final do ano-calendário de 2004, já que sem tal

IRRF os dados informados na DIPJ do contribuinte não permitiria a formação do Saldo Negativo apurado na DIPJ relativa ao ano-calendário do mesmo ano de 2004. Vejamos, nas palavras do próprio parecer conclusivo:

“A informação constante no citado relatório fiscal (fls. 93), de que a composição do saldo negativo apresentado pela interessada no ano-calendário de 2004 não teria havido IRRF de JCP, encontra-se equivocada, uma vez que a totalidade de IRRF utilizado como dedução na ficha 12A da declaração de rendimentos apresentada foi de R\$ 7.382.221,11, enquanto que, conforme com tela de consulta ao sistema SIEF-DIRF de fls. 111 e relatado anteriormente, o valor total de IRRF passível de dedução naquela ficha, excetuando-se o retido sob o código 5706 (JCP), seria de R\$ 3.060.045,54, evidenciando-se, desta forma, que o valor de R\$ 4.332.175,57, correspondente à diferença entre aqueles valores, seriam referentes a IRRF sobre JCP e teriam sido objetos de dedução para a formação do saldo negativo de IRPJ apresentado na DIPJ/2005, relativa ao ano-calendário de 2004.”

Questionou-se também a ausência de apresentação de DCTF retificadora para refletir a retificação da DCOMP nº 890.97922.040804.1.3.06-3703 pela DCOMP de nº 94.40662.270804.1.7.06-1926.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte opôs Manifestação de Inconformidade alegando, nas palavras do relatório do Acórdão Recorrido:

“• Alega a tempestividade da manifestação de inconformidade.

- Informou na Ficha 53 da DIPJ/2003 rendimentos no valor de R\$ 293.423.587,97, importando da retenção de imposto de renda na fonte no valor de R\$ 44.995.571,38.
- Deste montante, R\$ 273.778.527,10 corresponde a receitas recebidas a título de juros sobre o capital próprio, devidamente informado na linha 23 da Ficha 06 A da DIPJ/2005, e R\$ 41.066.844,03 corresponde ao IRRF incidente sobre estas receitas. Parte deste valor foi utilizado nas compensações referidas nas DCOMP deste processo, e a diferença integrou o saldo negativo de IRPJ.
- Pagou de juros sobre o capital próprio o montante de R\$ 336.453.696,04, gerando retenções na fonte no valor total de R\$ 42.074.097,01, sendo R\$ 31.334.273,64 no código de arrecadação 5706 (beneficiários residentes) e
- R\$ 10.739.823,37 no código de arrecadação 9453 (beneficiário não residente e domiciliado no exterior), tal como informado pelo Banco Itaú, instituição financeira custodiante das ações da Gerdau S.A., sendo responsável pelo crédito dos juros aos acionistas e cujos dados foram declarados em DCTF.
- Retificou a DCTF do 2º trimestre de 2004.

- Optou por compensar conforme faculta o §6º do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, transmitindo as DCOMP que não foram homologadas.
- Compulsando os dados do processo, constatou-se que no sistema SIEFDIRF constam retenções que não se deram em nome da empresa e outras que o foram e não estão contempladas
- Apresentou quadro comparativo, esclarecendo as divergências, apurando diferença entre a DIPJ e sistemas da Receita Federal do Brasil no montante R\$ 23.686,64.
- Os procedimentos fiscais obedecem à lei e aos Princípios da estrita legalidade, verdade material e inquisitório, não estando limitado aos meios de prova proporcionados pelo contribuinte.
- As divergências apontadas não são equívocos exclusivos da requerente, mas também de terceiros, que poderiam ter sido esclarecidas por meio de diligência.
- O Parecer Conclusivo desconsiderou fatos notórios, dentre os quais que nem todos os pagamentos feitos a título de JCP estão sujeitos à incidência do IRRF, pois existem acionistas imunes e isentos e, mais, as retenções feitas, relativamente a acionistas não residentes, residentes no exterior e cujas retenções sejam iguais ou inferiores a R\$ 10,00, não são informadas na DIRF.
- Não há dúvidas quanto à legitimidade do crédito utilizado, como se pode aferir do Relatório Fiscal.
- Existe registro nos sistemas da Receita Federal de créditos que são suficientes para levar a cabo as compensações.
- Não podendo negar estes fatos, o AFRF procurou problemas nos débitos informados pela requerente e objeto das DCOMP, deixando de considerar que o IRRF não incide sobre a totalidade dos pagamentos de JCP.
- Transcreve parte do Parecer Conclusivo no qual ficam patentes os fundamentos da conclusão que considerou ausente a certeza e liquidez do direito creditório.
- Demonstra como se processaram os pagamentos de JCP e os distintos tratamentos em razão da condição dos beneficiários (isentos, imunes, residentes, não residentes e domiciliados no exterior), deixando desde já consignado que somente há obrigação de informar na DIRF as retenções relativas ao código de arrecadação 5706, justificando as diferenças apontadas entre a DIRF e DIPJ.
- A soma do valor dos JCP informado na DIRF, no valor de R\$ 208.000.993,44, com aqueles correspondentes aos pagamentos feitos a beneficiários imunes, isentos, não residentes, residentes no exterior e cujos valores do IRRF são iguais ou inferiores a R\$ 10,00 não informados na DIRF, no montante de R\$ 128.452.703,64, fecham com aqueles mencionados no Parecer, no total de R\$ 336.453.697,08.

- A falta de retificação da DCTF do 3º trimestre de 2004 não infirma o direito do contribuinte à restituição. Foram juntados aos autos a consulta aos sistemas da RFB de fls. 251/260.”

O Acórdão Recorrido foi proferido e, *por voto de qualidade*, negou provimento à manifestação de inconformidade.

O Voto Vencedor consignou que a Recorrente teria admitido o uso de parte do IRRF retido dos JCPs por ela recebidos para a formação do Saldo Negativo do ano-calendário de 2004, e que a Recorrente teria retificado a DIPJ do ano-calendário de 2004 após a Manifestação de Inconformidade para aumentar seu Saldo Negativo de 2004 de R\$ 7.382.221,11, fl. 108, para R\$ 10.308.632,67, fl. 254, acrescentando a retenção feita pela fonte Banco JP MORGAN SA no valor de R\$ 2.925.332,10 que, conforme seus esclarecimentos prestados em Impugnação, pertenceriam a outra empresa, a Gerdau Açominas S/A, e não à Recorrente.

Afirmou também que várias DIRFs relacionadas ao processo teriam sido retificadas e que no Comprovante de Rendimentos de fls. 40, a Gerdau S/A estaria recebendo Juros sobre Capital próprio da Gerdau Açominas S/A. Ocorre, no entanto, que pela Consulta de fls.257 (IRPJ Consulta e-fls. 295), a sócia majoritária da Gerdau Açominas em 2004 era a Gerdau Participações, e que esta sim seria a sócia da Gerdau S/A, e-fl. 297, de maneira que os JCP não poderia ter sido pagos da Gerdau S/A diretamente para a Gerdau Açominas, devendo passar pela Gerdau Participações. Além disso, verificou pelas DIPJs da Gerdau Açominas e da Gerdau Participações, que nenhuma delas informou ter pago JCP à Gerdau S/A, e-fls. 296 e 298.

Por tais razões, entendeu não comprovada a higidez e certeza do direito creditório.

Já a relatora vencida, dava provimento à Manifestação de Inconformidade. Avaliou o caso e esclareceu que dentre as formas de aproveitamento do IRRF de 15% incidente sobre os rendimentos recebidos pelo contribuinte a título de JCP, quais sejam, (1), deduzi-lo do IRPJ apurado no período ou, (2) compensá-lo com o IRRF devido por conta do pagamento ou crédito de JCP pelo Recorrente, optou-se por esta 2ª forma de aproveitamento em todas as DCOMPs em questão, com respaldo no art. 9º, parágrafo 6º da Lei nº 9.249/95.

Em apertada síntese, a Relatora entendeu que as divergências de informações acerca do montante de JCP pagos pelo Recorrente (que afetaria a determinação do imposto devido ao final do período de apuração), assim como o total de débitos compensados por meio das DCOMPs, superior aos débitos informados em DIRF, *não teriam o efeito de obstar o reconhecimento do direito creditório*. Tratam-se, afinal, de divergências quanto aos débitos, que ao fim e ao cabo foram confessados nas DCOMPs.

A Relatora compreendeu que as divergências que insinuariam a apuração incorreta do IRPJ ao final do período afetariam, se confirmadas, a determinação do saldo de imposto a pagar ou do Saldo Negativo de IRPJ ao final do período de apuração, mas ressaltou que essa constatação não poderia afetar a homologação das DCOMPs em questão, que se valem unicamente de direito creditório decorrente de retenções de IRPJ em virtude do recebimento de JCP pelo Recorrente.

“Quanto aos débitos compensados em valor superior ao declarado, não seria motivo para o não reconhecimento do direito por falta de liame lógico. A compensação de débitos em valor superior ao declarado não leva a conclusão lógica de que a certeza e liquidez do crédito estaria afetada. Cabe ainda lembrar que DCOMP é considerada confissão de dívida. . Ou seja, não é condição para a compensação de um determinado débito que ele esteja declarado anteriormente.”

Sobre o segundo motivo para o indeferimento das compensações declaradas, qual seja, a alegação de que parte do crédito seria utilizado para a composição do Saldo Negativo de IRPJ do Período, a Relatora Verificou que diversas das filiais do Recorrente sofreram retenções em fonte que não foram consideradas na pesquisa feita nos sistemas da Receita Federal (comprovantes de fls. 251/252).

Considerando tais retenções, entendeu comprovado que o Recorrente *“possuía, a título de IRRF, excetuando o IRRF incidente sobre os Juros sobre o Capital Próprio, no total de R\$ 6.874.294,01, que corresponde ao somatório do valor apurado pela autoridade administrativa (R\$ 3.060.045,54) mais o imposto retido na fonte da filial (R\$ 3.814.250,47). Logo, considerando ainda o crédito restante de IRRF sob o código 5706 (JCP) de R\$ 3.456.609,83, verifica-se que há imposto de renda retido na fonte suficiente para a formação do saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 7.382.221,11. Isto significa dizer que não foi utilizado crédito, objeto das presentes DCOMP, para a formação do saldo negativo de IRPJ.”*

Afastou, sob estes fundamentos, os motivos fundantes do Despacho Decisório.

Manifestando concordância com o voto da Relatora, consignou-se ainda declaração de voto acompanhando-a. Em tal voto, entendeu-se que o saldo negativo no valor de R\$ 7.382.221,11 indicado na ficha 12-A da DIPJ — linha 10 — fl. 87 *não continha os valores compensados pelo contribuinte em suas DCOMP*, já que a soma do saldo não aproveitado do IRRF sobre os rendimentos de JCP ao IRRF retido da Contribuinte sob outras rubricas (sem considerar ainda as retenções sofridas pelas filiais do Contribuinte, equivocadamente não considerados nas pesquisas aos sistemas da RFB) superaria o Saldo Negativo apurado pelo contribuinte no ano-calendário de 2004, havendo confirmação em DIRF de todas as retenções sofridas pelo contribuinte em virtude do recebimento de JCP.

Já relativamente à alegada dedução indevida de despesas de JCP, entendeu o julgador que eventual constatação nesse sentido não poderia afetar o deferimento das compensações em questão, já que o direito creditório que aqui se pleiteia é o de IRRF, e não Saldo Negativo.

De todo modo, o contribuinte anexou aos autos as Atas de Reunião do Conselho de Administração que dão suporte aos JCP pagos no período e, assim, aos débitos de IRRF informados na DCOMP. Assim concluiu:

“Por derradeiro, adiciono que além de não ter cabimento usar como fundamento para indeferimento a suposta apuração indevida do imposto de renda a pagar, nos autos não há evidências de que tenha havido dedução indevida de despesas. Contrariamente ao que assevera a DERAT, os documentos constantes dos autos demonstram a sua ocorrência.”

Cientificado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual alega:

Nulidade do Acórdão Recorrido, pois (i) fundou-se em fatos e elementos de prova novos diversos dos consignados no Despacho Decisório e no parecer que o embasou, sem dar ao Recorrente o Direito de se manifestar sobre tais elementos novos, o que viola o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, e (ii) por incompetência da Autoridade Administrativa julgadora para realizar diligências e carrear novos elementos probatórios aos autos.

Que não contaria com respaldo legal a interpretação de que o direito creditório decorrente da retenção de IRRF sofrida quando dos recebimentos de JCP passaria pela análise do impacto dos débitos de IRRF compensados sobre o Imposto a Pagar no final do período de apuração, ou na composição do Saldo Negativo apurado, que só nasce ao final do ano-calendário e sequer é objeto das DCOMPs em questão.

Que, de todo modo, demonstrou-se ter a Recorrente direito creditório suficiente para as compensações em questão, e excedente em montante bastante a dar ensejo ao Saldo Negativo informado em sua DIPJ.

Defende ser acertada vertente vencida.

Quanto aos fatos novos apontados no voto vencedor, argui que:

A retificação da DIPJ relativamente à retenção feita pelo Banco J.P. Morgan de IRRF sob o código 5273, tendo em vista que a receita seria de titularidade da Gerdau Açominas S.A. decorreu de equívoco constatado, correspondeu a retificação da DIPJ também da Gerdau Açominas, e aumentou o Saldo Negativo de IRPJ da Recorrente. Vejamos à e-fl. 239 o item 0007 da Ficha 57 da DIPJ do contribuinte:

0007.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.172.537/0001-98

Nome: BANCO J. P. MORGAN S.A.

Código da Receita: 5273 - Operações Swap

Rendimento Bruto

14.626.660,50

Imposto de Renda Retido na Fonte

2.925.332,10

Quanto à alegação de que o Comprovante de Rendimento de fls. 40 (e-fls. 44) não poderia informar que a Gerdau Açominas era fonte pagadora da Gerdau S.A., já que a Gerdau Participações é que seria sócia da Gerdau S.A.; alega que na data dos pagamentos a Gerdau S.A. era acionista da Gerdau Açominas, o que tenta provar por meio dos Avisos de Pagamentos de JCP emitidos pelo Banco Itaú S.A. (Docs. 06 a 09 do Recurso Voluntário).

Arguiu ainda, ser irrelevante a alegação de que nas DIPJs da Gerdau Açominas e na DIPJ da Gerdau Participações não constaria a informação de pagamento de JCP e de retenção de IRRF no respectivo ano.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do Regimento Interno do CARF.

O Recurso Voluntário também é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 – Preliminar - Nulidade

O Contribuinte defende haver nulidade do Acórdão Recorrido, pois

Nulidade do Acórdão Recorrido, pois (i) fundou-se em fatos e elementos de prova novos diversos dos consignados no Despacho Decisório e no parecer que o embasou, sem dar ao Recorrente o Direito de se manifestar sobre tais elementos novos, o que viola o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, e (ii) por incompetência da Autoridade Administrativa julgadora para realizar diligências e carrear novos elementos probatórios aos autos.

Ambas as imputações feitas pelo contribuinte encontram respaldo, em tese, no art. 59, II do Decreto nº 70.235/72. Vejamos:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos (direito creditório) líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo

estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

A despeito de caber ao contribuinte o ônus probatório da liquidez e certeza do direito creditório, a análise das declarações de compensação se inicia com requerimento do contribuinte formalizado mediante declaração.

O Despacho Decisório, equipara-se assim ao lançamento de que trata a Súmula CARF nº 162.

“Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061.”

A Súmula fala em *impugnação* ao lançamento, sendo a Manifestação de Inconformidade equiparada processualmente à impugnação, razão pela qual a decisão da DRJ deve respeitar as regras processuais do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido entendeu o CARF por unanimidade de votos, no Acórdão nº 1201-00.402, de relatoria do Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2002

Ementa: NULIDADE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O julgador de primeiro grau ao fundamentar o indeferimento do pleito por ter aferido diretamente a não quitação de estimativas, fato este que até então não havia se submetido ao contraditório, feriu o direito de defesa do interessado.

Vejamos alguns excertos do Acórdão:

No entanto, a Delegacia de Julgamento se debruçou sobre os elementos de que dispunha para analisar o direito creditório e, com base nestes, decidiu pelo indeferimento.

O problema é que a fase litigiosa do processo administrativo – entendam-se aqui as etapas de contestação perante as Delegacias de Julgamento e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – rege-se pelo princípio da ampla defesa e do contraditório; na verdade, no caso de pedidos de restituição, a fase anterior à reclamação inaugural dirigida à Delegacia de Julgamento, ao contrário do lançamento de caráter inquisitivo, também é informada por tais princípios. Desse modo, as autoridades julgadoras não podem decidir com base em razões ou elementos probatórios que não foram submetidos à contestação do interessado.

(...)

No entanto, mesmo ao aferir o valor efetivamente quitado, o julgador de primeiro grau decidiu com base em fatos e razões não submetidos ao contraditório; violou, desse modo, a ampla defesa e o contraditório, o que inquina de nulidade o manifesto decisório.

No caso, para que seu ato não fosse viciado, o julgador de primeiro grau, ainda que tivesse ele próprio aferido a não quitação de estimativas, fato que resultaria na denegação do pedido, deveria ter baixado o feito em diligência com o fito de franquear ao interessado oportunidade para apresentar razões em relação a essa afirmativa.”

Com a implementação dos Despachos Decisórios Eletrônicos, ganhou-se celeridade na análise das declarações de compensação. Por outro lado, a emissão automática de despachos decisórios a partir de cruzamentos de dados sem intervenção manual está na origem de grande volume do contencioso tributário atual. Verificou-se o abarrotamento das instâncias julgadoras com Manifestações de Inconformidade e Recursos que provavelmente seriam desnecessários se a emissão de despachos decisórios fosse antecedida por tratamento manual dos já sobrecarregados auditores fiscais.

Em uma tentativa de evitar a falência do sistema de compensações e o retorno da sistemática de pedidos de restituição (mais morosa e danosa tanto ao Fisco quanto aos Contribuintes), sem ao mesmo tempo demandar a renúncia a toda uma metodologia de antecipações (outrora justificadas pelos períodos de hiperinflação, mas atualmente defendida pela necessidade de fluxo de caixa do Estado) que origina o enorme volume de direitos creditórios cujo represamento teria efeitos nefastos sobre a economia; a jurisprudência administrativa passou a admitir que a DRJ exercesse funções investigatórias e inovasse, negando o direito creditório com base em elementos não apontados no Despacho Decisório.

Assim, despeito da regência pelos princípio do contraditório e da ampla defesa assegurados pelo próprio Decreto nº 70.235/72 (art. 59) e também pelo art. 2º da Lei nº 9.784/99, a Jurisprudência deste Conselho adaptou-se ao longo dos anos e passou a flexibilizar não só o alcance da fundamentação dos despachos decisórios (assumindo qualquer causa de não homologação como uma ampla análise de ausência de liquidez e certeza do direito creditório), como também (em consequência) passou a admitir que a DRJ evoluísse na análise do direito creditório pleiteado, avançando sobre aspectos nunca aventados pelo despacho decisório e trazendo provas novas para corroborar sua análise.

Em contrapartida, tempos depois passou-se a admitir que o Contribuinte trouxesse, sem tantas amarras a marcos preclusivos, elementos e argumentos novos para demonstrar a higidez e certeza do direito creditório, notadamente quando em conjunto com o Recurso Voluntário. Não se tratou aqui de mera defesa da busca da verdade material, mas de efetiva resposta à flexibilização jurisprudencial que passou a garantir à DRJ o poder inovar em relação ao Despacho Decisório e trazer aos autos elementos de prova até então ausentes.

Não se olvida, contudo, que **no cenário ideal, munida de todo o conhecimento e aparato orçamentário que possui e dos quais carece a grande maioria dos contribuintes, a Receita Federal poderia antes mesmo da proclamação da decisão de primeiro grau, especialmente quando há divergência entre duas declarações oficiais do contribuinte transmitidas à Receita Federal (e.g. DIPJ e DCTF, ou DIRF e DIPJ, ou ainda DIPJ e DCOMP) converter o processo em diligência para obter os documentos comprobatórios necessários ou complementares, elencando-os em intimação dirigida ao contribuinte.**

Embora sob uma visão mais rigorosa essa construção jurisprudencial subverta preceitos basilares do Direito Tributário e do Direito Processual, é a corrente hoje majoritariamente prevalente no CARF.

No caso ora sob questão, no entanto, o cenário é bastante diverso, pois muito embora tratem-se de DCOMPs transmitidas eletronicamente pelo contribuinte, *foram analisadas desde o princípio de forma manual*. Antes mesmo da emissão do Despacho Decisório (também manual) houve intensa atividade administrativa que resultou na elaboração do Relatório Fiscal de e-fls. 96/97 (favoravelmente ao contribuinte) e Parecer Conclusivo de nº 363/08 decorrente de profunda análise das autoridades administrativas acerca das compensações declaradas pelo Contribuinte.

Sob estas circunstâncias, considero inadequado menosprezar todo o árduo trabalho fiscal para admitir que a análise primária das declarações de compensação seja verdadeiramente refeita pela autoridade julgadora de primeiro grau, que, ao assim proceder, se afasta da atividade judicante e avoca para si função fiscalizatória, em prejuízo não somente da imparcialidade necessária à atividade judicante, como também das garantias do contraditório e da ampla defesa que permeiam o processo administrativo fiscal inaugurado com a apresentação de manifestação de inconformidade.

Partindo dessas premissas, analisando o caso concreto, verifico que o Despacho Decisório apresentou duas causas para a não homologação das compensações: 1) a divergência dos débitos confessados em DCOMP com aqueles informados em DIRF transmitida pelo contribuinte; e 2) a potencial insuficiência do Saldo Negativo do contribuinte que, frise-se, não compunha o direito creditório vindicado.

Já o Acórdão Recorrido (voto vencedor), suscitou como fundamentos novos a retificação de DIRFs, retificação da DIPJ do contribuinte, a impossibilidade de que a Gerdau S.A. Recebesse JCP da Gerdau Açominas, por teoricamente não constar de seu quadro societário e, por fim, a informação teoricamente presente nas DIPJs das fontes pagadoras de que nada teriam pago a título de JCP no ano-calendário. Tudo *com base em elementos de prova carreados aos autos após a Manifestação de Inconformidade*, sem permitir ao contribuinte a manifestação prévia.

Houve, por isso, alteração do critério jurídico do Despacho Decisório, cerceamento do direito de defesa e danosa confusão dos papéis de julgamento e fiscalização, que não encontra respaldo nem mesmo nas razões subjacentes à atual corrente majoritária deste Conselho, ensejando a nulidade por vício material.

A despeito disso, entendo possível, no mérito, superar a nulidade em favor do Recorrente, nos termos permitidos pelo art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72.

3 - Mérito

No mérito, verifico que o Acórdão Recorrido, porque proferido por voto de qualidade, trouxe aos autos a visão deste Relator, que encampa os fundamentos trazidos pelos votos proferidos pela Relatora do Acórdão Recorrido, e pela Declaração de Voto. Tentando evitar tornar este voto demasiadamente prolixo, sintetizo a seguir os pontos controvertidos e a posição por mim adotada.

3.1 DÉBITOS CONFESSIONAIS EM DCOMP SUPERIORES AO TOTAL INFORMADO EM DIRF PELO RECORRENTE.

O Despacho Decisório proferido manualmente com esteio no parecer conclusivo de nº 363/2008 (e-fls. 142/147) discordou do Relatório Fiscal de e-fls. 96/97 deixando de homologar as compensações em tela por ter identificado divergências entre o valor total dos débitos compensados, verificando que em suas DCOMPs o Contribuinte teria declarado, confessado e quitado mediante compensação débitos de IRRF em montante superior aos pagamentos de JCP informados nas DIRFs emitidas pelo Recorrente por ocasião do pagamento de JCPs a seus sócios. É o que reconhece o parecer:

“De acordo com informações do próprio AFRFB autor da diligência fiscal efetuada, constantes no relatório fiscal de fls. 92/93, a origem dos créditos e dos débitos de Imposto de Renda Retido na fonte, de que tratam as DComp em questão, seriam as DIRF constantes dos sistemas da SRF em que a interessada aparece na condição de beneficiária e declarante, respectivamente.

Conforme verificado através da ficha 06A da declaração de rendimentos apresentada, às fls. 102, na apuração do resultado a interessada deduziu despesas a título de Juros sobre o Capital Próprio pagos ou creditados a seus

sócios ou acionistas, na condição de beneficiários dos rendimentos, no valor de R\$ 336.453.697,08, entretanto, a própria interessada declarou em DIRF por ela apresentada que teria pago/creditado o valor de R\$ 208.000.993,44 de Juros sobre o Capital próprio a 17.494 beneficiários (fls. 89), sobre os quais teria retido imposto no valor total de R\$ 31.199.965,95. A diferença entre o valor informado pela interessada na ficha 06A, e o por ela declarado em DIRF perfaz o montante de R\$ 128.452.703,64, o qual teria sido objeto de dedução indevida na DIPJ/2005 apresentada, o que refletiria na apuração do lucro real e, conseqüentemente, no cálculo do imposto devido.”

Ocorre que as declarações de compensação transmitidas a partir da MP 135/2003 de outubro de 2003, convertida na Lei 10.833/2003 passaram a constituir confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. No caso, as declarações de compensação foram transmitidas todas no ano de 2004, de maneira que eventuais divergências entre o total dos débitos compensados e o *total dos débitos de IRRF decorrentes do pagamento de JCP* identificados pelas autoridades fiscais em DIRF transmitida pelo Recorrente *não impactam a higidez e certeza do direito creditório*.

Não vislumbro respaldo legal, portanto, à interpretação encampada pela corrente que prevaleceu no julgamento do Acórdão Recorrido, pela qual o direito creditório decorrente da retenção de JCP quando de seu recebimento pelo Recorrente seria impactado por o contribuinte ter confessado débitos de IRRF decorrentes do pagamento de JCP a terceiros em montante superior ao indicado em suas DIRFs.

A divergência, se solucionada no sentido de demonstrar serem inexistentes em sua totalidade os débitos confessados, só prejudicaria o próprio contribuinte.

Além disso, a DIPJ do contribuinte indica a título de despesas com JCP (linha 35 da Ficha 6ª da DIPJ (e-fl. 43), o valor de R\$ 336.453.697,08, compatível com os débitos de IRRF declarados nas DCOMPs em questão, esclarecendo que parte dos pagamentos de JCP não havia sido declarada em DIRF por tratarem-se de pagamentos de JCP a beneficiários isentos, imunes, situados no exterior, ou cujo IRRF seria inferior a R\$ 10,00. A justificativa foi ilustrada na Manifestação de Inconformidade:

DISCRIMINAÇÃO - CÓDIGO 5706	VALOR BRUTO	IRRF
PAGTOS. PELO ITAÚ-TRIBUTADO/ISENTO	8.913.702,66	1.212.823,37
PAGTOS. PELA BOVESPA TRIBUTADO/ISENTO	75.482.548,07	4.217.837,44
PAGTO DIRETAMENTE PELA EMPRESA	180.500.928,77	25.904.321,86
ACIONISTAS COM CPF/CNPJ ZERADO	56.691,48	
AÇÕES NÃO APRESENTADAS	34.933,78	
AÇÕES NÃO APRESENTADAS - PORTADOR	24.202,58	
TOTAL CÓDIGO 5706	265.013.007,34	31.334.982,67
Valor complemento		531,38
Valor Operação FINOR		1.620,01
(-) Ajuste Valor Fundação		(2.860,42)
TOTAL CÓDIGO 5706	265.013.007,34	31.334.273,64
DISCRIMINAÇÃO - CÓDIGO 9453	VALOR BRUTO	IRRF
PAGTOS. PELO ITAÚ-TRIBUTADO/ISENTO	1.285,92	175,59
PAGTOS. PELA BOVESPA TRIBUTADO/ISENTO	71.439.403,82	10.739.647,78
TOTAL CÓDIGO 9453	71.440.689,74	10.739.823,37
SOMA DOS CÓDIGOS	336.453.697,08	42.074.097,01

Pelo exposto, considerando a irrelevância nas divergências quanto aos débitos de JCP confessados em DCOMP face ao montante informado em DIRF, bem como considerando a correspondência dos valores declarados em DCOMP com os declarados em DIPJ e as justificativas apresentadas pelo Contribuinte, entendo que não resta neste ponto, causa para o não reconhecimento do direito creditório.

3.2 SALDO NÃO APROVEITADO DE IRRF – POSSIBILIDADE DE INTEGRAR O SALDO NEGATIVO.

O Despacho Decisório, neste aspecto também acompanhado pelo Acórdão Recorrido (vertente vencedora) consignou que, contrariamente ao firmado no relatório fiscal de fls. 92/93 (e-fls. 96/97), parte do IRRF dos valores recebidos pela Recorrente a título de JCP teria sido computada na formação do Saldo Negativo apurado pelo contribuinte ao final do ano-calendário de 2004.

O Acórdão Recorrido, a esse respeito, alega que o Contribuinte teria reconhecido em sua Manifestação de inconformidade que o IRRF em questão foi utilizado na composição de seu Saldo Negativo.

Ocorre que, como bem explana o contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade e também no Recurso Voluntário, apenas o saldo de direito creditório correspondente ao IRRF não utilizado na compensação de IRRF devido em virtude do pagamento de JCP durante o período de apuração em que houve a retenção é que foi utilizado na composição do Saldo Negativo do ano-calendário, juntamente com retenções sofridas pelo Recorrente sob outras rubricas, inclusive por suas filiais. O procedimento, por sua vez, encontra-se em harmonia com os arts. 9º, § 6º da Lei nº 9.249, bem como em harmonia com o § 2º do art. 32 da IN nº 460/2004 (atualmente Art. 81, § 2º, I da IN 2.055/2021) aplicável aos fatos em questão, que dispunha:

“Art. 32 . A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano - calendário em que lhe foram : pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderá , durante o trimestre ou ano-calendário da retenção , utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio , a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1 do art. 26.

§ 2º O crédito de IRRF a que se refere o caput que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção , na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.” (grifo nosso)

Restou comprovado nos autos que filiais do Recorrente sofreram retenções em fonte que não foram consideradas na pesquisa feita aos sistemas da Receita Federal, mas cujos comprovantes acostados aos autos (DIRF – Resumo Beneficiário de e-fls. 289/290) demonstram de maneira insofismável.

Valendo-me aqui das palavras da Relatora vencida, o Recorrente “*possuía, a título de IRRF, excetuando o IRRF incidente sobre os Juros sobre o Capital Próprio, no total de R\$ 6.874.294,01, que corresponde ao somatório do valor apurado pela autoridade administrativa (R\$ 3.060.045,54) mais o imposto retido na fonte da filial (R\$ 3.814.250,47). Logo, considerando ainda o crédito restante de IRRF sob o código 5706 (JCP) de R\$ 3.456.609,83, verifica-se que há imposto de renda retido na fonte suficiente para a formação do saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 7.382.221,11. Isto significa dizer que não foi utilizado crédito, objeto das presentes DCOMP, para a formação do saldo negativo de IRPJ.*”

Assim, mais este argumento que fundamentou o Despacho Decisório e o Acórdão Recorrido encontra-se também afastado pela prova constante nos autos.

Seria compreensível a eventual preocupação **não externada no Despacho Decisório nem mesmo no Acórdão Recorrido**, de avaliar se eventualmente o direito creditório decorrente das retenções sofridas pelo Recorrente teria sido aproveitado em duplicidade, mas não vislumbro tal situação no caso concreto diante da prova acostada aos autos já muito bem Explorada pela Relatora Vencida e sintetizada no excerto que acima transcreveu-se.

3.3 ARGUMENTOS NOVOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO – VOTO VENCEDOR.

Caso necessário se entenda abordar os argumentos inovadores trazidos pelo Acórdão Recorrido, penso que o desfecho do presente processo não seria diverso.

O Voto Vencedor vislumbrou como novo fundamento para o indeferimento da Manifestação de Inconformidade ter identificado que a Recorrente teria retificado a DIPJ do ano-calendário de 2004 após a Manifestação de Inconformidade para aumentar seu Saldo Negativo de 2004 de R\$ 7.382.221,11, fl. 108, para R\$ 10.308.632,67, fl. 254, acrescentando a retenção feita pela fonte Banco J.P. MORGAN S.A que, conforme seus esclarecimentos pertenceriam a outra empresa do grupo, a Gerdau Açominas S/A, e não à Recorrente. A Autoridade Julgadora de piso mencionou, para fazer prova do alegado, a Ficha 53 da DIPJ da Gerdau Açominas, que indica a mesma retenção em seu item 10 (e-fl. 294)

Trata-se de retenção sofrida sob o código 5276 (não se trata de retenção relativa a Juros sobre Capital Próprio recebidos), e que portanto não influi de maneira alguma sobre o direito creditório vindicado nas DCOMPs em análise. Vejamos à e-fl. 239 o item 0007 da Ficha 57 da DIPJ do contribuinte:

0007.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.172.537/0001-98

Nome: BANCO J. P. MORGAN S.A.

Código da Receita: 5273 - Operações Swap

Rendimento Bruto

14.626.660,50

Imposto de Renda Retido na Fonte

2.925.332,10

O Recorrente, em seu Recurso Voluntário, arguiu que de fato havia equívoco que teria sido corrigido mediante retificação, sem trazer prova dessa retificação. De qualquer modo, o questionamento do Acórdão Recorrido somente teria pertinência para a homologação das DCOMPs em questão caso estivéssemos aqui discutindo o aproveitamento do Saldo Negativo do ano-calendário de 2004. Não é, contudo, o caso.

Também como argumento inovador, o Acórdão Recorrido arguiu que o Comprovante de Rendimentos de fls. 40 não poderia ter informado a Gerdau S.A como beneficiária, já que esta não era sócia da Gerdau Açominas. Indica como prova o extrato de consulta do sistema IRPJ Consulta de e-fls. 29 que aponta como detentor de 100% das ações da Gerdau S.A a Gerdau Participações.

DF CARF MF
IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA (CONSULTA DECLARACOES IRPJ) _____ F
02/09/2009 15:27 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/2005 USUARIO: CELIA
CNPJ: 89.011.746/0001-04 L.REAL AC - 2004 RF- 10 DECL.- 1152932 DV - 45

FICHA 49 - IDENTIFICACAO DE SOCIOS OU TITULAR

PF/PJ: PESSOA JURIDICA

CPF/CNPJ: 33.611.500/0001-19

SOCIO: 0001 / 0001

NOME: GERDAU S.A.

QUALIFICACAO: ACIONISTA PESSOA JURIDICA DOMICILIADO NO BRASIL

PERCENTUAL SOBRE CAPITAL TOTAL:

100,00

PERCENTUAL SOBRE CAPITAL VOTANTE:

100,00

PAIS: BRASIL

CPF DO REPRESENTANTE LEGAL:

QUALIFICACAO DO REPRESENTANTE LEGAL:

Ocorre que no Sistema DIRF constatou-se o direito creditório do contribuinte, conforme o Relatório Fiscal que antecedeu o parecer conclusivo de nº 363/2008. Vejamos:

-Verificações :

- Débitos compensados com créditos, ambos oriundos de retenção na fonte sobre pagamento/recebimento de juros sobre o capital próprio, na forma do art.2º da IN 517/05 ;
- Origem do crédito - DIRFs entregues pela GERDAU AÇOMINAS S A e GTL BRASIL LTDA, fl 41,43 e 86;
- Origem dos débitos - DIRF entregue pela interessada, conforme fls 89;
- DCTF entregue com os referidos débitos informados, conforme fls. 90 e 91;

Nota-se, portanto, que o direito creditório encontra respaldo em DIRFs identificadas nos sistemas da Receita Federal.

Ademais, o extrato de consulta no qual se baseou a autoridade fiscal reflete as posições acionárias de 31/12/2004 e não as posições acionárias nas datas da deliberação pelo pagamentos dos JCP. Para comprovar que fazia jus aos rendimentos de JCP que deram origem ao IRRF, o Recorrente acostou aos autos os Avisos de Pagamentos de Juros sobre o Capital Próprio emitidos pelo Banco Itaú S.A., instituição financeira depositária das ações (docs. 6 a 9 – e-fls. 396 a 399) comprovando que a Gerdau S.A era sócia da Gerdau Açominas no período correspondente à aprovação e pagamento dos JCPs, corroborando assim as informações constantes em DIRF contestadas pela autoridade julgadora de piso.

Por fim, a alegação da autoridade julgadora de origem, de que as DIPJs da Gerdau Açominas e da Gerdau Participações (terceiros a este processo, embora pertencentes ao mesmo grupo econômico) indicariam que elas não teriam pago JCPs no ano-calendário de 2004, mas somente dividendos, foi adequadamente infirmada pelas informações constantes no sistema DIRF (conforme concluiu a autoridade fiscal em seu Relatório Fiscal de e-fls. 96/97), como

também pelos Avisos de Pagamentos de Juros sobre o Capital Próprio emitidos pelo Banco Itaú S.A (e-fls. 336 a 339) trazidos aos autos pelo contribuinte, que muito embora pertencente ao mesmo grupo econômico das fontes pagadora, não pode sofrer os impactos de eventuais equívocos nas DIPJs destes terceiros, mormente quando informaram as retenções e pagamentos adequadamente em DIRF.

4 - Dispositivo

Diante das razões aqui expostas, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para dar-lhe provimento, homologando-se as compensações em debate até o limite do direito creditório disponível.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah