



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

**Processo nº** 16306.000004/2011-54  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.416 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 9 de agosto de 2016  
**Assunto** Compensação de saldo negativo de IRPJ  
**Recorrente** Votorantim Participações S.A.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, anular o despacho decisório DERAT de fls. 167/173, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregorio, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Antonio Bezerra Neto.

*(assinado digitalmente)*

ANTONIO BEZERRA NETO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

LIVIA DE CARLI GERMANO - Relatora.

EDITADO EM: 18/08/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Aurora Tomazini de Carvalho e Livia De Carli Germano.

## Relatório

Trata o presente processo de PER/DCOMPs eletrônicas formalizadas pela ora Recorrente visando a compensar os débitos nelas especificados com crédito de saldo negativo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), referente ao ano-calendário 2002, no montante de R\$ 87.295.801,56.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (DERAT) reconheceu parcialmente o direito creditório, no importe de R\$ 64.496.289,50, homologando as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido a título de saldo negativo de IRPJ (fls. 167/173), em face das seguintes inferências caracterizadas pela autoridade administrativa na análise inaugural das PER/DCOMPs:

1.1) Composição do IRPJ devido no encerramento do ano-calendário, computando-se o valor adicional do imposto de renda pertinente ao período-base (R\$ 4.604.557,90), importância esta não agregada pelo sujeito passivo na apuração demonstrada da DIPJ do Exercício 2003 – Ano-Calendário 2002;

1.2) Ajuste parcial montante da dedução computada a título de IRRF, ante a exclusão das parcelas de retenções não confirmadas perante as informações prestadas pelas fontes pagadoras;

1.3) Ajuste suplementar do montante da dedução realizada a título do IRRF incidente sobre rendimentos de pagos na forma Juros sobre Capital Próprio realizado pela Companhia Brasileira de Alumínio, CNPJ nº 61.409.892/0001-73, promovendo a redução proporcional da parcela indevidamente computada para aferição do saldo negativo do IRPJ.

Cientificado do aludido despacho decisório em 11/02/2011, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 15/03/2011 (fls. 213/246), na qual contesta as conclusões firmadas na decisão administrativa, conforme reproduzido pelo acórdão recorrido (fls. 376-381), *in verbis*:

1) Após reivindicar a declaração da tempestividade da manifestação de inconformidade e desenvolver um breve relato das informações certificadas na decisão administrativa proferida pela DERAT/SP, antecipa que as circunstâncias observadas, até então, exigem o reconhecimento das nulidades que permeiam o despacho decisório, sobretudo, por conta da falta de lavratura de intimação dirigida ao contribuinte visando a prestação de informações concernentes ao crédito declarado na DCOMP eletrônica, tal como orienta a redação estabelecida no art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008;

2) Ademais, caso superado as questões prejudiciais, protesta antecipadamente o reconhecimento integral do crédito declarado após o exame do mérito da lide, bem como a homologação da totalidade das DCOMP transmitidas em nome da entidade;

3) Encerrado o intróito da manifestação de inconformidade, passa a desenvolver o conjunto de suas alegações principiando pelas questões de caráter preliminar. Primeiramente, assevera que os termos do art. 65 da Instrução Normativa nº 900, de 30/12/2008, definem que a análise dos pleitos vertentes a restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação exigem que a autoridade administrativa demande junto ao contribuinte a prévia apresentação de documentos comprobatórios, caso se exsurja dúvidas quanto a pertinência do direito aventado. Sob este aspecto, assenta que a expressão “poderá”, contida naquele dispositivo, confere às autoridades administrativas comanda de caráter impositivo que determina observância estrita de seus termos;

4) Acentua que os atos das autoridades administrativas são vinculados e não discricionários, devendo ser praticados sob a determinação de uma disposição legal que predetermina, objetiva e completamente, o comportamento a ser adotado na situação descrita em que a norma determina, em casos de dúvida, a prévia intimação do contribuinte para apresentação de documentos comprobatórios de seu crédito;

5) Assegura que tivesse ocorrido a regular intimação da sociedade para apresentação de documentos comprobatórios de seu crédito, teria sido prontamente atendida, inclusive, conduzindo todo acervo pertinente à comprovação das retenções realizadas pelas fontes pagadoras, bem como o correto oferecimento à tributação da receita auferida;

6) Diante da ausência da lavratura de intimação desta natureza, entende restar caracterizada a nulidade da própria decisão administrativa, razão por que pede o reconhecimento integral do crédito pleiteado ou, ao menos, a reabertura de prazo para complementação de prova documental, sob pena de afronta aos princípios mais comezinhos do direito, em especial, o princípio da verdade material;

7) Seqüencialmente, assenta que padece de total nulidade o procedimento levado a efeito para fins de retificação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, uma vez que se trata de crédito tributário homologado e, portanto, imutável;

8) Assevera que a DIPJ atinente ao ano-calendário de 2002 foi entregue pelo fisco dentro do prazo regulamentar, ou seja, transcorrido um prazo de seis anos, circunstância que demonstra ser incabível sua alteração para mitigar a restituição do crédito apurado na declaração. Reforça seus argumentações invocando ementa de decisão prolatada pelo Conselho de Contribuintes;

9) Realça também que se a DERAT/SP tivesse qualquer dúvida relacionada aos valores lançados na respectiva DIPJ, caberia à autoridade administrativa informar à DEFIC/SP para que verificasse eventuais irregularidades neste aspecto e nunca promover a retificação do saldo negativo do IRPJ sob o espúrio argumento de que a entidade teria deixado de informar o valor atinente ao adicional do imposto de renda, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa;

10) Depreende, portanto, restar homologado o importe correspondente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, denotando a nulidade de pleno direito da retificação do saldo negativo do imposto, por força dos preceitos estabelecidos no art. 9º e 12 do Decreto nº 70.235, de 1972;

11) No campo do mérito, principia suas ilações tratando da questão da apuração do valor adicional do imposto de renda. Sob este aspecto, protesta a improcedência das alterações executadas na composição do saldo negativo do IRPJ, assentando a regularidade do preenchimento da DIPJ/2003;

12) Acentua que o campo destinado à informação da apuração do adicional do imposto de renda apresenta-se zerado na Ficha 12 A – Linha 02 da DIPJ/2005 (doc. 4) pelo simples fato da empresa não ter auferido base imponible de incidência do referido adicional. Isto por que, consoante se verifica nos dados registrados no Livro Razão, mais precisamente, nas contas representativas de receita de aplicações financeiras (doc. 5) no ano-calendário 2002, demonstra-se que foram auferidos um total de R\$ 321.289.643,06. Deste montante, R\$ 54.537.482,57, corresponde a receitas de aplicações financeiras de renda fixa existentes anteriormente a 31 de dezembro de 1994, segundo consta expressamente dos informes de rendimentos e composição do imposto de renda anexos (doc. 6);

13) Assevera que as receitas decorrentes de aplicações desta natureza podem ser excluídas do lucro real para fins de cálculo da incidência do adicional do imposto de renda, nos termos do §5º do art. 67 da Lei nº 8.981, de 1995, motivo pelo qual entende que a partir dos documentos apresentados resta comprovado inequivocamente os montantes de receitas de aplicações financeiras anteriores a 31/12/1994, conseqüentemente, evidenciando a correção da apuração do adicional de IRPJ;

14) Reforça que, considerando que o Lucro Real do ano-calendário de 2004 corresponde a R\$ 46.285.578,96 (Ficha 09 A -- DIPJ/2003), caso fosse expurgado os valores das receitas financeiras decorrentes das aplicações financeiras existentes anteriormente a 31/12/1994, no caso R\$ 54.537.482,57, encontra-se como base de cálculo do adicional um prejuízo de R\$ 8.251.903,61, ou seja, inexistindo base positiva para fins de incidência do adicional do imposto de renda, tal qual demonstrado na Ficha 12 A da DIPJ/2003;

15) Conclui, portanto, ser inequívoco o direito de exclusão de tais receitas financeiras da base de cálculo do adicional do IRPJ, nos termos do §5º do art. 67 da Lei nº 8.981/95. Sustenta suas alusões destacando julgados prolatados pelo Conselho de Contribuintes acerca desta matéria, com destaque para as ementas de recentes decisões correlatas aos Processos nº 13807.008425/00-15 (Saldo Negativo de IRPJ – AC 1999) e 13808.003046/2001-26 (Saldo Negativo de IRPJ – AC 2000), ambos relacionados a objetos idênticos aos que foram apreciados nos acórdãos supracitados, cujos termos corroboram o acerto do adotado pela sociedade ao expurgar da base de cálculo do adicional do imposto de renda a importância atinente às receitas de aplicações financeiras realizadas até o encerramento do ano-base de 1994;

16) Acrescenta, ainda, caso a análise das informações e documentos apresentados concluam pela necessidade de produção de outras provas que comprovem o correto procedimento adotado no cálculo do adicional do imposto de renda, requer a realização de diligência ou perícia para comprovação da improcedência dos itens glosados. Nesse sentido, antecipa a indicação do contabilista Edison Turra, na qualidade de assistente, bem como enumera uma seqüência de quesitos a serem esclarecidos;

17) Noutra perspectiva, assevera que o direito creditório deve ser reconhecido em sua integralidade, na medida em que o IRRF declarado pela entidade constituiu-se em crédito líquido e certo;

18) Sob este aspecto, manifesta sua discordância em relação às retenções não confirmadas pela autoridade administrativa, entendendo que tal posicionamento revela-se espúrio, pois não se faz necessário o preenchimento de nenhum requisito formal para que o IRRF seja abatido do cálculo do IRPJ, bastando apenas que o contribuinte do imposto tenha recebido o valor do rendimento líquido, ou seja, sendo bastante que o IRRF tenha sido efetivamente descontado do pagamento pela fonte pagadora, nos termos do art. 837 do RIR/99;

19) Invocando ementas de decisões emanadas pelo Conselho de Contribuintes, certifica que a retenção pode ser comprovada mediante diversos documentos desde que sejam hábeis e idôneos, logo, o direito creditório não fica condicionado à apresentação da DIRF pela fonte pagadora e/ou existência dos informes de rendimentos;

20) Nesse sentido, relata que colaciona aos autos os elementos comprobatórios inerentes às retenções desconsideradas pela autoridade fiscal, quais sejam:

21.1) No que tange ao valor de R\$ 337.255,34, a empresa apresenta o informe de rendimentos (doc. 7), encaminhado pela fonte pagadora inscrita no CNPJ nº 67.833.210/0001-31 (Deutsche Bank – Banco Alemão S/A), totalizando o montante em questão, referente aos meses de janeiro e fevereiro do ano-base de 2002.

Relata que a fonte pagadora em questão, inscrita no CNPJ nº 01.721.118/0001-71 (Alvorada Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A) fora baixada por incorporação em 30/12/2002 (doc. 8), tendo sido substituída pela incorporada supracitada. razão pela qual se denota ser a motivação da autoridade administrativa não ter localizado os respectivos informes de rendimentos correlata à retenção correspondente;

21.2) No que concerne às retenções decorrentes de pagamentos de juros sobre o capital próprio (JCP), no valor de R\$ 3.251.995,86, noticia que se verifica através dos razões contábeis da empresa (Conta nº 1120315 – Juros sobre o Capital a Receber e nº 1121319 – IRRF sobre Lucros e Dividendos Recebidos), ora anexados (doc. 9), que em 30/12/2002 a Votocel Filmes Flexíveis Ltda efetuou o pagamento de JCP no montante de R\$ 23.479.976,45, subdivididos no importes de R\$ 8.525.578,00, R\$ 10.037.688,22 e R\$ 4.916.706,23, cuja incidência da tributação correspondeu ao valor da retenção em destaque;

Embora não tenha informada a retenção em DIRF, depreende ser indubitável a pertinência do direito creditório, uma vez que restou absolutamente comprovada que a receita auferida a título de JCP foi integralmente oferecida à tributação no mês de dezembro do ano-base de 2002, retirando qualquer dúvidas porventura existentes sobre a presente questão, logo, entendendo que deve ser reconhecido o crédito de IRRF no montante de R\$ 3.521.995,86, no cômputo do saldo negativo postulado;

21.3) Por último, com relação à glosa parcial do IRRF no valor de R\$ 26.181.006,03, assevera que, acaso superada a preliminar descrita no item III.2, demandará, por corolário lógico-jurídico, a retificação não só da importância do IRRF reconhecido, mas, também do próprio montante do saldo negativo do imposto.

Sob este aspecto, consoante as observações que embasaram as conclusões exaradas às fls. 33 do despacho decisório, certifica que entidade não auferiu integralmente o rendimento proveniente de JCP pago pela Companhia Brasileira de Alumínio, CNPJ nº 61.409.892/0001-73, no importe de R\$ 174.540.040,17, mas, tão somente o valor correspondente a R\$ 78.968.687,10. No tocante à diferença de R\$ 95.571.353,07, teria como beneficiária a empresa Hejoassu Administração S/A.

Nesse sentido, manifesta que concordaria com a glosa parcial do crédito de IRRF para reconhecer apenas a parcela de IRRF no valor de R\$ 11.845.303,07, ou seja, na razão do JCP proporcionalmente computado no resultado econômico do contribuinte, caso, da mesma forma, tivesse excluído do Lucro Real da sociedade o montante indevidamente tributado no encerramento do exercício financeiro.

Salienta que, consoante se verifica na conta de resultado escriturada na conta nº 3410110 – Juros sobre Capital (doc. 10), concernente ao ano-calendário de 2002, a entidade ofereceu à tributação a integralidade do rendimento pago pela fonte pagadora, incluindo-se o valor de R\$ 95.571.353,07, destinados à Hejoassu Administração S/A, CNPJ nº 61.194.148/0001-07, demonstrando, assim, a ocorrência de um recolhimento a maior do imposto pertinente ao período-base.

Sustenta que acaso a manifestante não tivesse incluído a receita supracitada na composição do Lucro Real da sociedade, não teria apurado uma base imponible da ordem de R\$ 46.285.578,96, tal como consta da Ficha 09A da DIPJ/2003 (doc. 4), mas sim, um prejuízo de R\$ 49.285.774,11. Portanto, mantida a glosa do crédito computado na formação do saldo negativo do IRPJ, depreende ser necessário o expurgo de todos os efeitos correlatos, sobretudo, reconhecendo-se também como indevida a receita de JCP no valor de R\$ 95.571.353,07.

21) Sob outro contexto, passa reivindicar a homologação tácita e definitiva de compensações formuladas em 2005, mais especificamente aquelas formuladas nos PER/DCOMP nº 26259.99383.270307.1.7.02.6059 e 12394.82257.210809.1.7.02.2279, transmitidos respectivamente em 24/03/2005 e 31/05/2005, nos termos do §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

22) Interpretando as disposições previstas no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, incluído pela Lei nº 10.833, de 2002, sustenta que as declarações de compensações foram transmitidas originalmente em 24/03/2005 e 31/03/2005, enquanto que o despacho decisório fora exarado em 1º/02/2011, tendo sido notificada apenas em 11/02/2011 (doc. 3). Desse modo, entende transcorridos mais de 5 (cinco) anos entre a apresentação do pedido e a decisão em questão, operando-se, no caso concreto, a homologação tácita da compensação e a extinção do crédito tributário compensado, nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 156, II e VII do CTN. Reforça suas inferências mediante citação de ementas de decisões prolatadas pelo Conselho de Contribuintes;

23) Dessa forma, assenta que o referido despacho decisório não pode atingir o ato jurídico perfeito e acabado, consubstanciado na homologação definitiva dos débitos compensados, uma vez configurado o decurso do prazo quinquenal estabelecido pela legislação tributária, contado em face da entrega das aludidas declarações de compensações;

24) Noutra perspectiva, menciona o Processo de Cobrança nº 10880.721687/2011-77 com a finalidade de manifestar sua contrariedade do aproveitamento do crédito reconhecido para compensação das multas moratórias incidentes sobre estimativas de IRPJ e da CSLL, interpretando que são absolutamente devidos por conta do princípio da denúncia espontânea e ausência da indicação desses valores no objeto das PER/DCOMP apresentadas;

25) Sustenta que a compensação de supostos encargos moratórios que sequer foram elencados no PER/DCOMP, viola, frontalmente, toda a sistemática jungida à compensação, em especial o art. 74, §1º da Lei nº 9.430/96 e do art. 34, §7º da IN RFB nº 900/2008, entendendo que o procedimento de ofício adotado pela autoridade fiscal extrapola aquilo que fora declarado nas correspondentes DCOMP, uma vez que deveria restringir-se meramente ao valor principal, acrescidos de juros de mora concernentes aos débitos declarados;

26) Reclama que a autoridade administrativa espuriamente ignorou as informações constantes das PER/DCOMP transmitidas das datas correspondente, homologando as compensações baseadas no crédito reconhecido, porém, computando a incidência de multas de moras não declaradas. Assevera que a análise deveria limitar-se aquilo que fora informado pelo requerente e, se fosse o caso, por dever de ofício, identificada a existência de qualquer outro débito ou infração de responsabilidade do sujeito passivo, submeter a questão ao órgão competente para realização dos procedimentos necessários à constituição do crédito tributário, tal como determina o art. 142 do CTN, e nunca promover a alteração das DCOMP para compensação de exigência fiscal não declarada;

27) Antecipa que a autoridade administrativa não teria respaldo para exigir a multa de mora com fundamento nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/96, uma vez que o dispositivo em questão possui clareza meridiana quando prevê a possibilidade de imputação de multa isolada, não havendo que se falar em cobrança dos acréscimos moratórios sem a devida constituição do crédito tributário e, muito menos, a compensação de ofício de tais importâncias;

28) Adicionalmente a isso, ressalta que, ainda que fosse possível exigir a multa de mora calculada sobre as estimativas mensais compensadas, restaria vedada a admissibilidade dos valores incidentes sobre os débitos declarados, uma vez que não são definitivos, não havendo, portanto, que se falar em atraso de seu recolhimento ou mora do requerente;

29) Depreende essencial ao deslinde da questão, a definição do fato gerador ou fato jurídico que enseja a aplicação da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, a fim de demonstrar que o recolhimento das estimativas mensais mediante compensação, ainda que fora data prevista na legislação, não deflagre a incidência da multa punitiva;

30) Assevera que não se pode concluir na existência de mora na compensação e/ou pagamento de débitos por estimativa de IRPJ e da CSLL, eis que o fato gerador dos referidos tributos somente ocorrer-se-á no final do período-base anual;

31) Invocando os termos do art. 2º da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 3º da Lei nº 8.981/95 e o sentido etimológico do termo "mora do devedor", acentua que em relação ao regime de apuração baseado no Lucro Real, apenas em 31 de dezembro de cada ano as dívidas do IRPJ e da CSLL se tornam líquidas, sendo certo, que somente a obrigação líquida não cumprida no vencimento constitui o devedor em mora de pleno direito, art. 397 do Código Civil;

32) Assim sendo, entende que o pagamento de estimativas mensais representam mera técnica de arrecadação e não estimativas do imposto propriamente dito, tendo em conta que se caracteriza como uma antecipação do pagamento do tributo que deverá apurado somente ao término do ano-calendário, haja vista que o fato gerador do IRPJ e da CSLL somente se realizará mediante levantamento do Balanço Patrimonial de encerramento do exercício financeiro, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente sob as bases estimadas. Desse modo, sustenta ser vedada a cobrança das antecipações mensais. Sob estes aspectos destaca ementas de decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais, interpretação emanada pela doutrina tributária e citação dos arts. 15, 16 e 49 da IN SRF 93, de 24/12/1997;

33) Assevera, portanto, que não há dúvidas que o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorre ao final do ano-calendário, não havendo que atribuir ao contribuinte incorrer em mora por atraso no pagamento e/ou compensação das antecipações estimadas, logo, somente se poderá falar em mora caso, após o ajuste do período-base, o contribuinte apure um montante a pagar e não realize a extinção no vencimento. Reforça suas ilações destacando ementa de decisão proferida pela DRJ/Curitiba/SP, cujos termos demonstram a inexistência de qualquer embasamento no ordenamento jurídico que autorize a cobrança de multa de mora sobre as estimativas mensais;

34) Encerra suas argumentações de mérito, assentando que a compensação dos débitos declarados, antes de qualquer procedimento do fisco, denota a extinção antecipada dos valores principais acrescidos dos juros devidos, possuindo efeito de pagamento sob condição resolutória, circunstância que configura o exercício da denúncia espontânea nos estritos termos do art. 138 do CTN, implicando na exclusão das multas moratórias e punitivas. Realça suas conclusões mediante citação de ementas de julgados prolatados pelo Superior Tribunal de Justiça;

35) Por todo o exposto, requer o provimento da manifestação de inconformidade, bem como a reforma da decisão conduzida no despacho decisório, reconhecendo-se integralmente do saldo negativo atinente ao ano-calendário de 2004 e a homologação de todas as PER/DCOMP transmitidas pelo requerente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1) julgou a insurgência improcedente, em acórdão assim ementado (fls. 372/413):

**PRELIMINAR. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

É incabível a arguição de nulidade do despacho decisório na hipótese em que esteja revestido de suas formalidades essenciais, em estrita consonância com as normas de regência, bem assim verificado que o sujeito passivo obteve a ciência de seus termos e assegurado o pleno exercício da faculdade de interposição de manifestação de inconformidade, cujo teor, por sinal, associa questões que visam refutar o mérito da controvérsia, evidenciando sua absoluta cognição quanto à congruência dos aspectos motivadores e das razões concludentes expressos na decisão administrativa.

**PRELIMINAR. PERDA DO DIREITO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL PROMOVER A EXECUÇÃO DE SUAS PRERROGATIVAS CORRELATAS AO EXAME DO CRÉDITO POSTULADO ATRAVÉS DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

O direito fazendário de realização da análise dos elementos integrantes da declaração de compensação e execução dos procedimentos de competência da autoridade tributária, objetivando certificar a legitimidade do crédito postulado mediante PER/DCOMP e aferir sua certeza e liquidez para extinção dos débitos nela veiculados e demais DCOMP conexas, somente falece com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da entrega das respectivas declarações, consoante preceituado pela legislação de regência.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, AFERIÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO DECLARADO. ADICIONAL DE IRPJ. HIPÓTESE DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ADICIONAL. PERDA DO NEXO DE CAUSALIDADE.**

Configurada a perda do nexo de causalidade que conferia ao sujeito passivo o direito de fruição de benefício fiscal atinente à exclusão da base de cálculo do adicional do IRPJ do montante de rendimentos auferidos em decorrência de aplicações financeiras em renda fixa existentes em 31 de dezembro de 1994, preceituado nos termos do §5º, do artigo 67 da Lei n. 8.981/95, impõe-se manter plena eficácia às conclusões que ampararam a recomposição da montante do imposto devido no encerramento do período-base.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. NEGATIVA DE RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. RATIFICAÇÃO DAS INFERÊNCIAS PROLATADAS NO DESPACHO DECISÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO PARA EXTINÇÃO DA INTEGRALIDADE DOS DÉBITOS CONFESSADOS. CARÊNCIA DE MATERIAL PROBANTE. VERDADE MATERIAL.**

Ratificada a pertinência das conclusões prolatadas no despacho decisório em face da carência ou insuficiência de material probante hábil e idônea que possa tutelar as assertivas tratadas na manifestação de inconformidade, impõe-se manter inalterados os efeitos da decisão administrativa prolatada por intermédio do despacho decisório em litígio.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO RETIFICADORA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DECURSO DE PRAZO. INOCORRÊNCIA.**

Na hipótese retificação da DCOMP original, a homologação tácita dos débitos nela confessados somente ocorre após o decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados da data da entrega ou transmissão da declaração de compensação retificadora, consoante disciplinados nos termos da legislação aplicável.

Intimado da referida decisão em 08/09/2011 (fls. 536), o contribuinte tempestivamente interpôs recurso voluntário, em 10/10/2011 (fls. 538-689), argumentando, em síntese:

- (i) nulidade da decisão recorrida por inobservância do artigo 65 da IN SRF 900/08, ante a necessidade de determinação de diligência para comprovação do direito do contribuinte, tendo em vista tratar-se de pedido de compensação e não de exigência fiscal;
- (ii) violação dos artigos 9o e 12 do Decreto 70.235/72, segundo os quais caso a DERAT possua qualquer dúvida sobre os valores lançados na DIPJ, caberia a ela informar a DEFIC para que verificasse eventual irregularidade, mas nunca retificar o saldo negativo de IRPJ do período;
- (iii) decadência do direito de retificar, em fevereiro de 2011 (data da ciência do despacho decisório) o valor de IRPJ apurado como devido na DIPJ 2003, ano calendário 2002.

Quanto à efetiva comprovação de seu direito creditório, sustenta que há saldo negativo de IRPJ a compensar, pois:

**a)** está correta a apuração (zerada) do Adicional de IRPJ realizada na DIPJ 2003/2002, pois:

a.1) O benefício fiscal previsto no §5o do artigo 67 da Lei 8.981/95, que permitia expurgar da base de cálculo do Adicional as receitas de aplicações financeiras de renda fixa, é aplicável a Fundos de Investimento Multimercado (FIMM), pois estes, segundo a classificação fiscal dos fundos de investimento, consistem em aplicação financeira de renda fixa, submetendo-se, inclusive, à antecipação do imposto nos meses de maio a novembro conhecida como "come-cotas". Nesse passo, a Recorrente ressalta, ainda, que quando da análise de seus pedidos de restituição de saldo negativo de IRPJ relativos aos anos-calendário de 1999 e 2000 (respectivamente processos administrativos no. 13807.008425/00-15 e 13808.003046/2001-26), obteve confirmação deste E. CARF

quanto ao acerto no procedimento de expurgar da base de cálculo do Adicional do IRPJ o valor das receitas de aplicações financeiras existentes até 1994, nos termos do §5o do artigo 67 da Lei 8.981/95.

**b)** estão corretos os valores de IRRF indicados como retidos e que formaram o valor do saldo negativo em discussão, pois:

b.1) o erro das fontes pagadoras ao preencher a DIRF não tem o condão de afastar o direito creditório do contribuinte que sofreu a retenção, bastando que o imposto tenha sido efetivamente descontado pela fonte pagadora -- para tanto, sustenta ser suficiente a comprovação da retenção, por meio de informes de rendimentos indicando o recebimento do valor do rendimento líquido, após a retenção do IRRF, nos termos do artigo 837 do RIR/99 e Parecer Normativo Cosit 1/2002.

b.2) as receitas financeiras correspondentes às retenções em tela foram oferecidas à tributação e autorizam a utilização do crédito de IRRF na composição do saldo negativo (Fichas 06A e 43 da DIPJ 2003-2002, linhas "Outras Receitas Financeiras" e "Receitas de Juros sobre o Capital Próprio", códigos de receita 6800 e 5706).

Após tecer observações específicas quanto às três retenções em discussão -- respectivamente no valor de R\$ 337.255,34, R\$ 3.521.995,86 e R\$ 26.181.006,03 --, pleiteia ainda pela realização de diligência ou perícia de modo a confirmar que a glosa do crédito de IRRF determinada pelo despacho decisório e mantida pela DRJ não deve prevalecer, indicando perito e quesitos.

Alega, ademais, violação ao artigo 74, §1o, da Lei 9.430/96 e ao artigo 34, §7o da IN RFB 900/2008, na medida em que: **(i)** a autoridade administrativa não poderia alterar "de ofício" os valores indicados pelo contribuinte em suas PER/DCOMPs, incluindo débitos que não se encontravam confessados, quais sejam, multa moratória sobre débitos de estimativa (estes sim confessados); **(ii)** não é possível cobrar juros e multa de mora sobre débitos de estimativa de IRPJ e CSLL porque tais débitos não são definitivos, não havendo, portanto, que se falar em atraso de seu recolhimento ou mora do contribuinte; e **(iii)** não há incidência de multa de mora sobre débitos de estimativa de IRPJ e CSLL objeto de denúncia espontânea ("pagamento" por meio da apresentação de PER/DCOMP).

Aduz seu pedido pelo "integral provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar o v. acórdão recorrido de fls. 372/413, a fim de que seja computado no cálculo do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002 o crédito de IRRF no valor de R\$18.194.954,16, totalizando o montante de R\$87.295.801,56, utilizando-o para homologar integralmente os débitos declarados em PER/DCOMP, sem a compensação de quaisquer valores a título de juros e/ou multa moratória".

Após, em 05/08/2013, a Recorrente apresentou Memoriais, solicitando a juntada de demonstrativos e informes de rendimentos já apresentados por ocasião da manifestação de inconformidade (doc. 6, fls. 335-347), bem como de um "Extrato de Movimentação" emitido pela Votorantim Asset relativamente ao FIC VOT Multimercado, segregado por data de aplicação e número de cautelas em cada aplicação, segundo o qual as aplicações em tal fundo anteriores a 31/12/1994 só foram resgatadas a partir de 22/12/2010, o que comprovaria estar correto o cálculo do adicional de IRPJ.

Os autos foram, então, encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que opinou pela desconsideração da documentação juntada *a posteriori*, em face da preclusão, conforme disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, considerando que o contribuinte não logrou demonstrar a existência de qualquer das hipóteses que autorizam a apresentação da prova documental em momento posterior à manifestação de inconformidade. Ressalta, ainda, que a admissão de tais documentos, apresentados de forma extemporânea, representaria supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Então, em dezembro de 2014, a Recorrente novamente requereu a juntada do "Extrato de movimentação" apresentado em 5/08/2013.

É o relatório.

### Voto

O recurso voluntário é tempestivo, bem como atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão nº 16-32.410, da 7ª Turma da DRJ/SP1, a qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade formalizada pela Recorrente em face da homologação parcial de compensações declaradas em PER/DCOMP, visando à utilização de saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ 2003, ano calendário 2002.

Passo a tratar dos argumentos trazidos para a reforma do acórdão recorrido.

Primeiramente, a Recorrente reitera o quanto já observado na manifestação de inconformidade, de que a decisão recorrida é nula por não ter sido observado o artigo 65 da IN SRF 900/08, nem deferida a realização de diligência para comprovação de seu direito.

Referido artigo, em vigor à época da análise das PER/DCOMP apresentadas pela Recorrente, dispunha o seguinte:

*Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.*

(...)

Compulsando os autos verifica-se que, de fato, antes da decisão que homologou apenas parcialmente os pedidos de compensação, não existiu qualquer intimação para apresentação de documentos ou esclarecimentos, ou seja, (i) não se questionou a razão da ausência de informação do valor do adicional do IRPJ na ficha 12A da DIPJ ano-calendário 2002, e (ii) a insuficiência de IRRF retido baseou-se exclusivamente na divergência entre o valor declarado pelo contribuinte como imposto retido e o informado na DIRF pelas fontes pagadoras.

Sobre o tema, a DRJ/SP1 considerou que a análise seguiu a aplicação de rotinas definidas pela legislação objetivando a análise conclusiva das informações atinentes à declaração de compensação e seus elementos conexos, "*obedecendo a critérios e parâmetros técnicos de interesse fiscal que poderão demandar ou não a expedição de intimação vertente a requisitar a apresentação de esclarecimentos por parte do contribuinte*", e que, no caso, "*inexistindo indícios veementes que desabonem os dados informados na declaração, bem como identificados os elementos necessários ao exame dos pressupostos de existência e validade da compensação declarada, denota-se plenamente admissível a lavratura do despacho decisório pela autoridade fiscal competente, uma vez que o preceito estabelecido no art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, nada mais representa do que uma prerrogativa legal específica colocada à disposição do Auditor-Fiscal designado pela execução da análise das FER/DCOMP, visando exclusivamente corroborar na formação de suas convicções em relação às particularidades vinculadas ao exame de determinado caso concreto.*"

Não compartilho da posição da DRJ/SP1 de que o artigo 65 traz uma mera faculdade à autoridade fiscal, principalmente em casos como este em que o contribuinte poderia ter informações adicionais hábeis a, pelo menos em tese, inclusive evitar o contencioso administrativo, tivesse a DERAT tido a oportunidade de analisá-las antes de exarar seu despacho decisório.

Ao contrário, preferiu-se o caminho de manter as homologações parciais, invertendo-se ilegalmente o ônus da prova, como se depreende da seguinte passagem do acórdão recorrido, a fls. 394:

Notadamente, em relação a todas as assertivas, caberia ao requerente trazer aos autos o material probante exigido na forma da legislação tributária, acompanhado pelas respectivas Demonstrações Financeiras (incluindo-se os Balanços e Balancetes de Suspensão e Redução formalizados em consonância com o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, alterado pela redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.065, de 1995, conjugado com os ditames firmados pelos arts. 12 e 13 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24/12/1997, Livros Fiscais (LALUR e Livro Razão) e Livros Comerciais (Livro Diário), devidamente escriturados e registrados, à época dos fatos, a fim de dar a exata autenticidade das postulações aventadas no contexto das discussões de mérito, objetivando tornar viável a revisão da apuração do crédito declarado, evidenciando a composição da sua origem, a evolução do controle dos saldos da conta patrimonial representativa do saldo negativo do imposto apurado no encerramento do período-base e as destinações/compensações ulteriormente associadas ao pretensão direito creditório.

É verdade que, em regra, a atividade fiscal se desenvolve segundo um procedimento inquisitório -- o que se faz inclusive necessário, do contrário facilmente o sujeito passivo conseguiria se evadir de sua obrigação. Assim -- e ainda tratando da regra -- o contraditório só tem lugar após a lavratura do auto de infração, como demonstram as seguintes decisões:

*NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.O contraditório e a ampla defesa só se instauram após a lavratura do auto de infração; antes, trata-se de procedimento inquisitório (AC 1102-001.079, de 08/04/2014).*

*PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.Por se amoldar a efetivo e próprio caráter inquisitório, a atuação dos agentes da fiscalização fazendária não se submetem à necessária observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, sendo esta reservada para a chamada fase litigiosa do procedimentos, nos termos,*

*inclusive, especificamente apontados pelas disposições do Decreto 70.235/72 (AC 1301-001.563, de 04/06/2014).*

*PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. É no processo administrativo fiscal que estão contidas as garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa e não no procedimento inquisitório de preparação do lançamento. O processo forma-se pela instauração da fase litigiosa com a impugnação da exigência (AC 1102-001.032, de 11/03/2014).*

Todavia, no caso em questão não estamos diante do que chamei de "regra" -- ou seja, não é caso de procedimento inquisitório de lavratura de auto de infração. O presente processo trata de pedidos de compensação, nos quais o próprio sujeito passivo provocou a Administração solicitando a compensação de débitos com créditos que entendia ter direito.

Neste caso, o procedimento instaurou-se desde o início como genuíno "processo", merecedor da garantia do contraditório, sendo assim fundamental que todos os fatos, provas e documentos que vierem a embasar a decisão proferida se submetam ao exame das partes -- o que inclui o direito de indicar o motivo de estar zerado o valor do adicional do IRPJ, bem o direito de se manifestar sobre documentos de terceiros, aos quais somente a Administração tinha acesso (as DIRFs das fontes pagadoras).

Ademais, ao retificar o valor de IRPJ devido na DIPJ 2003, ano-calendário 2002, acabou-se por formalizar a exigência de crédito tributário sem observância do disposto no artigo 9º do Decreto 70.235/72 (grifamos):

*"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."*

Tais circunstâncias revelam que, no presente caso, restou caracterizada a nulidade, seja por violação ao tão caro princípio do contraditório, seja porque, ao não se proceder ao devido lançamento tributário, cobrando-se débitos não declarados em PER/DCOMP, houve preterimento do direito de defesa do contribuinte (art. 59 do Decreto 70.235/1972).

Por todas essas razões, voto por anular a decisão da DERAT/SP de fls. 167/173.

Livia De Carli Germano - Relatora