



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

Processo nº 16306.000313/2008-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-004.047 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente NISSIN FOODS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito, que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

RETENÇÃO NA FONTE

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real somente poderá compensar o imposto devido, na apuração do período, com os valores retidos na fonte, se as receitas, sobre as quais incidiram as retenções, forem computadas na determinação do lucro real.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 se "*o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.*"

Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa do saldo negativo

formado por estimativas compensadas, acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 203.021,92, homologando as compensações até o limite do direito ora reconhecido.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sérgio Abelson (Suplente Convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o conselheiro Murillo Lo Visco.

Relatório

Trata-se de julgamento de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente e decidiu por não homologar a parcela não reconhecida pelo r. Despacho Decisório, por ter constatado a falta de tributação (IRRF) de parcela do rendimento de aplicação financeira e a estimativa de fevereiro de 2003 foi glosada em parte devido a homologação em parte da compensação de estimativa declarada no processo nº 11610.006962/2003-61.

A Recorrente apresentou as Dcomp nºs 31614.33297.200204.1.3.02-8007, 14015.52854.140404.1.3.02-9080, 29182.80706.190304.1.3.02-3521 e 22288.07592.140504.1.3.02-1219, cujas cópias estão às fls. 02 a 12 e 100 a 111, por intermédio das quais compensou débitos diversos do ano de 2004 com suposto crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2003, no montante de R\$ 1.803.737,73 na data de transmissão.

Este crédito de saldo negativo era composto por IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa e estimativas mensais.

O r. Despacho Decisório reconheceu apenas R\$ 1.561.488,51 dos R\$ 1.803.737,73 de crédito de saldo negativo, restando o valor a ser discutido no processo de R\$ 242.249,22, sendo R\$ 39.227,30 referente ao IRRF e o restante, no importe de R\$ 203.021,92 relativo a estimativa mensal de fevereiro de 2003.

Os valores de IRRF só podem ser aceitos se os rendimentos foram oferecidos à tributação. Assim, considerar-se-ão não comprovados os valores de IRRF proporcionais às receitas financeiras constantes no Razão e lançados na conta de resultado no ano 2003 no valor de R\$ 1.794.652,83. O total das receitas financeiras constantes nos informes de rendimentos foi de R\$ 1.990.789,40. Considerando-se a proporcionalidade, comprovou-se um total de IRRF de R\$ 358.930,56 ($R\$ 1.794.652,83 * R\$ 398.157,88 / R\$ 1.990.789,40$).

Em relação as estimativas, conforme cópias das DCTFs, o contribuinte efetuou compensação das estimativas de janeiro (R\$ 85.062,24) e fevereiro (parte, R\$ 466.474,03) de 2003 nos processos nºs 11610.006962/2003-61 e 11610.004292/2003-49: a) no primeiro processo – compensou a estimativa de janeiro e a parcela de R\$ 321.061,65 da estimativa de fevereiro; b) no segundo processo – compensou a parcela de R\$ 145.412,38 de fevereiro. Verificando os extratos desses processos no sistema Profisc (fls. 38 a 41), confirmou-se a compensação de R\$ 85.062,24 da estimativa de janeiro de 2003 e de R\$ 118.039,73 da estimativa de fevereiro no primeiro processo (homologação parcial), bem assim de R\$ 145.412,38 da estimativa de fevereiro no segundo processo (homologação total).

A estimativa de fevereiro foi glosada em parte em virtude da homologação em parte da compensação declarada no processo nº 11610.006962/2003-61. Neste processo o contribuinte pretendeu compensar R\$ 321.061,65 da estimativa de fevereiro, sendo homologada a compensação de apenas R\$ 118.039,73, motivo pelo qual a autoridade fiscal não validou a parcela de R\$ 203.021,92.

O v. acórdão recorrido apenas manteve o que foi decidido no r. Despacho Decisório:

Para evitar repetições, utilizo o relatório do v. acórdão recorrido.

Tratam os autos de análise das Declarações de Compensação (Dcomp) n.ºs 31614.33297.200204.1.3.02-8007, 14015.52854.140404.1.3.02-9080, 29182.80706.190304.1.3.02-3521 e 22288.07592.140504.1.3.02-1219, cujas cópias estão às fls. 02 a 12 e 100 a 111, por intermédio das quais o contribuinte acima qualificado compensou débitos diversos com suposto crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano-calendário 2003, no montante de R\$ 1.803.737,73 na data de transmissão.

2. Em procedimento de auditoria do crédito pleiteado, o contribuinte foi intimado a (fl. 461) apresentar documentos e esclarecer os fatos abaixo indicados (in verbis):

- demonstrativos dos valores e das contas que compõem as outras receitas financeiras no item 23 (R\$ 1.937.666,16) da Ficha 06 A de sua DIPJ/2004, acompanhados de cópias do Livro Razão das respectivas contas;

- demonstrar contabilmente quando os rendimentos que deram origem ao IRRF do ano-calendário 2003 foram oferecidos à tributação e indicar o item da declaração de rendimentos onde foram incluídos, acompanhado de cópia do Livro Razão;

- comprovar que os valores de IRRF encontram-se registrados em conta do Ativo (apresentar cópia da conta do Razão), de sua declaração de IRPJ do ano-calendário/2003;

- demonstrativo de todas as compensações realizadas com o saldo credor de IRPJ do ano-calendário de 2003;

- relacionar as PER/DCOMPs cujas compensações foram efetuadas com saldo credor de IRPJ do ano-calendário de 2003.

3. Em resposta à intimação, o contribuinte apresentou os esclarecimentos às fls. 47 e 48, e os documentos às fls. 49 a 88 (informes de rendimentos, Razão contábil do ano 2003 relativo às contas de rendimentos e de IRRF sobre aplicações financeiras, Darf de recolhimento de estimativa de abril de 2004). Informou que os rendimentos que deram origem ao IRRF foram todos oferecidos à tributação, tendo sido escriturados pelo regime de competência. Ou seja, as aplicações originadas em anos anteriores tiveram seus rendimentos contabilizados mensalmente e oferecidos à tributação naquele ano. Em função disso, defendeu que a divergência existentes entre os valores dos rendimentos lançados contabilmente e aqueles registrados nos informes apresentados decorrem do fato de que estes seguem o regime de caixa.

4. Após análise dos documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, contrapondo-os aos documentos às fls. 15 a 45, obtidos junto aos sistemas da Receita Federal (extratos das Dirfs, extratos de pagamentos, extratos do sistema Sincor/Profisc, DCTF e DIPJ), a autoridade administrativa proferiu o despacho decisório às fls. 91 a 96, decidindo por reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado no importe de R\$ 1.561.488,51, e homologar as compensações declaradas até o limite deste. Resumo a seguir as considerações que conduziram à decisão proferida:

4.1. o contribuinte optou pela apuração anual do IRPJ, determinando o imposto devido no ajuste de R\$ 1.687.577,28, mais o adicional de R\$ 1.101.051,52. Destes montantes deduziu R\$ 45.000,00 a título de operações de caráter cultural e artístico, R\$ 48.894,91 referente ao programa de alimentação do trabalhador, e R\$ 4.498.471,62 relativo a estimativa mensal, alcançando, ao final, um saldo negativo de R\$ 1.803.737,73;

4.2. os valores de IRRF declarados na Ficha 53 da DIPJ (fl. 22) foram confrontados com os constantes das Dirfs (fls. 32 a 36 e

45), confirmando uma retenção no ano de R\$ 398.157,87. Contudo, examinando a Linha 24 da Ficha 06A da DIPJ, constatou-se que os rendimentos de aplicações financeiras constantes da referida Ficha 53 e das Dirfs não foram integralmente oferecidos à tributação. No que se refere à alegação de escrituração dos rendimentos pelo regime de competência em anos anteriores, o contribuinte não demonstrou e não apresentou a documentação contábil dos rendimentos de aplicações financeiras em outros períodos de apuração a fim de comprovar o oferecimento destes à tributação;

4.3. os valores de IRRF só podem ser aceitos se os rendimentos foram oferecidos à tributação. Assim, considerar-se-ão não comprovados os valores de IRRF proporcionais às receitas financeiras constantes no Razão e lançados na conta de resultado no ano 2003 no valor de R\$ 1.794.652,83. O total das receitas financeiras constantes nos informes de rendimentos foi de R\$ 1.990.789,40. Considerando-se a proporcionalidade, comprovou-se um total de IRRF de R\$ 358.930,56 ($R\$ 1.794.652,83 * R\$ 398.157,88 / R\$ 1.990.789,40$);

4.4. conforme cópias das DCTFs, o contribuinte efetuou compensação das estimativas de janeiro (R\$ 85.062,24) e fevereiro (parte, R\$ 466.474,03) de 2003 nos processos nºs 11610.006962/2003-61 e 11610.004292/2003-49: a) no primeiro processo – compensou a estimativa de janeiro e a parcela de R\$ 321.061,65 da estimativa de fevereiro; b) no segundo processo – compensou a parcela de R\$ 145.412,38 de fevereiro. Verificando os extratos desses processos no sistema Profisc (fls. 38 a 41), confirmou-se a compensação de R\$ 85.062,24 da estimativa de janeiro de 2003 e de R\$ 118.039,73 da estimativa de fevereiro no primeiro processo (homologação parcial), bem assim de R\$ 145.412,38 da estimativa de fevereiro no segundo processo (homologação total);

4.5. conforme sistema Sief Pagamento à fl. 42, o contribuinte recolheu estimativas de fevereiro (parte, R\$ 9.796,75) a setembro no total de R\$ 3.548.777,48. Além disso, comprovou em parte a compensação das estimativas de janeiro e fevereiro no importe de R\$ 348.514,35, como acima tratado, bem assim comprovou em parte o IRRF no valor de R\$ 358.930,56. Com isso, totalizou-se uma estimativa dedutível no ajuste comprovada de R\$ 4.256.222,40;

4.6. recompondo a apuração anual com base neste valor de estimativa confirmado, obtém-se um saldo negativo de R\$ 1.561.488,51.

5. Cientificado da decisão por via postal em 28 de janeiro de 2009, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 98, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 117 a 127 em 20 de fevereiro de 2009, instruída com os documentos às fls. 128 a 165, onde argumentou, em síntese, o que segue:

5.1. lançou mensalmente os rendimentos financeiros pelo regime de competência em cumprimento à Resolução CFC nº 750, de 1993. Contudo, as entidades financeiras se utilizam do regime de caixa, contabilizando as receitas somente por ocasião de seu efetivo recebimento;

5.2. uma vez que a Receita Federal afirmou que o contribuinte não apresentou documentação contábil dos rendimentos de aplicações financeiras de outros períodos de apuração, anexa, desta feita, para exemplo, o livro Razão do ano anterior (2002), para que fique comprovado o oferecimento à tributação do valor de R\$ 1.053.488,58 referente ao rendimento de aplicações financeiras lançado no regime de competência no ano 2002. O valor aplicado em 2002 foi de R\$ 5.675.400,00 e o rendimento foi de R\$ 1.053.448,58, perfazendo um total de R\$ 6.728.848,58, conforme DIPJ 2003, na Ficha 38A;

5.3. no tocante aos processos nºs 11610.004292/2003-49 e 11610.006962/2003-61, a Receita Federal não deve cobrar, neste processo, os valores discutidos naqueles. Esta cobrança caracteriza bis in idem. Assim, deve ser cancelada a cobrança no presente processo. Caso não ocorra o cancelamento, uma vês que não houve ainda decisão no processo 11610.006962/2003-61, pois está em fase de recurso, deve-se aguardar a decisão.

6. Em 17 de março de 2009 os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo – SP para apreciação da manifestação de inconformidade (fl. 172), com pronunciamento da unidade preparadora pela sua tempestividade. Entretanto, tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 2013, e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 2013, em 22 de agosto de 2014 os autos foram remetidos a esta DRJ/Recife para proceder ao julgamento da lide (fl. 173).

A DRJ proferiu o v. acórdão recorrido mantendo integralmente o r. Despacho Decisório e registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. IRRF. AUSÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO. GLOSA DEVIDA. CRÉDITO ILÍQUIDO E INCERTO.

Somente são passíveis de dedução no ajuste as retenções cujos respectivos rendimentos integraram a base de cálculo do tributo. A falta de comprovação da tributação justifica a glosa do IRRF. O crédito de saldo negativo decorrente da

dedução do IRRF glosado não é certo nem líquido, não sendo passível de ser reconhecido e utilizado em compensação.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INDEDUTIBILIDADE.

A estimativa ainda não liquidada, seja por compensação ou por recolhimento, não é passível de compor o saldo negativo para fins de restituição/compensação, pois até então não terá havido o indébito representado pelo pagamento indevido ou a maior, requisito essencial estabelecido em lei complementar. Não há que se falar em excedente de pagamento e, por conseguinte, de existência de crédito, se aquele nem ocorreu.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repetindo as mesmas alegações da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

- Recurso Voluntário:

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência desta Corte Administrativa e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, portanto, dele tomo conhecimento.

Do IRRF sobre as aplicações financeiras:

Segundo o v. acórdão recorrido proferido nos autos do processo em epigrafe, a parte do crédito do saldo negativo relativa ao IRRF que não foi reconhecido e homologado foi devido a falta de comprovação da tributação sobre as aplicações financeiras.

A Autoridade Fiscal constatou por meio do Livro Razão (ano 2003) que os rendimentos escriturados e levados a conta de resultado totalizaram montante inferior aos constantes nas DIRFs.

A Recorrente, por sua vez, alega que os rendimentos de aplicações financeiras declarados nas Dirfs e indicados nos informes de rendimentos foram escriturados e tributados em anos anteriores em devido ao regime de competência, porém as fontes pagadoras informaram os rendimentos no ano do resgate da aplicação, no momento em que é feita a retenção do imposto de renda, por terem adotado o regime de caixa.

No intuito de comprovar e para tentar solucionar a lacuna probatória encontrada pelo r. Despacho Decisório, referente à não tributação dos rendimentos financeiros, juntou aos autos a título de exemplo, cópia do livro Razão referente ao ano 2002, especificamente da conta 5110101 ("Rend. de Aplicações Financeiras") e das contas bancos, bem assim cópia da Ficha 38A da DIPJ/2003, ofício do Banco Rural informando a posição de aplicações em 31/12/2002 e planilha demonstrativa de aplicações efetuadas no Banco Rural e no Banco Santos em 2002.

Entretanto ao analisar determinados documentos, assim como o Relator do v. acórdão recorrido, encontrei as seguintes inconsistências:

1 - apesar de no Livro Razão da conta de rendimentos de aplicação financeiras indicar a transferência para o resultado do ano-calendário 2002 do montante de R\$ 7.034.020,24 (fl.160), não permite aferir com absoluta certeza quais os rendimentos que correspondem às aplicações resgatadas em 2003, quando houve a retenção de imposto considerada na composição do crédito pretendido nas Dcomps;

2 - No mesmo sentido, na planilha apresentada pela Recorrente consta que as aplicações efetuadas no Banco Rural em 2002 foram resgatadas no mesmo ano, logo, considerando o regime de caixa adotado pela instituição financeira, o IRRF correspondente integrou a Dirf relativa ao ano 2002. Sendo assim, o rendimento detalhado na planilha e no ofício do banco não corresponde ao IRRF objeto das Dcomps ora apreciadas, relativo ao ano 2003;

Desta forma, tendo em vista a falta de correspondência do rendimento com o IRRF objeto das DCOMPs e a ausência de comprovação efetiva da tributação das aplicações financeiras sobre os rendimentos, entendo que nesta parte o v. acórdão recorrido deve ser mantido em seus termos.

Assim, para complementar o meu voto, utilizo os fundamentos do v. acórdão recorrido.

12. Conforme relatado, parte do valor do IRRF que compôs o saldo negativo pleiteado nas Dcomps ora apreciadas não foi validado em virtude de não ter restado comprovada a tributação do respectivo rendimento de aplicação financeira. Baseado na cópia do livro Razão referente ao ano 2003 apresentado durante o procedimento de auditoria do crédito, a autoridade fiscal apurou que os rendimentos escriturados nesse ano e levados a conta de resultado totalizaram montante inferior ao constante das Dirfs.

13. O contribuinte argumentou que os rendimentos de aplicações financeiras declarados nas Dirfs e indicados nos informes de rendimentos foram escriturados/tributados em anos anteriores em virtude da adoção do regime de competência. Esclareceu que as fontes pagadoras informam os rendimentos no ano do resgate da aplicação, momento em que é feita a retenção do imposto de renda, haja vista a adoção do regime de caixa. Para comprovar o alegado, carrou aos autos, a título de exemplo, cópia do livro Razão referente ao ano 2002, especificamente da conta 5110101 ("Rend. de Aplicações Financeiras") e das contas bancos, bem assim cópia da Ficha 38A da DIPJ/2003, ofício do Banco Rural informando a posição de aplicações em 31/12/2002 e planilha demonstrativa de aplicações efetuadas no Banco Rural e no Banco Santos em 2002.

14. Analisando tais documentos, contrapondo-os ao teor do despacho decisório e aos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade, é possível fazer as seguintes considerações:

14.1 o Razão da conta de rendimentos de aplicação financeira indica a transferência para o resultado do ano-calendário 2002 do montante de R\$ 7.034.020,24 (fl. 160), mas não permite aferir quais os rendimentos que correspondem às aplicações resgatadas em 2003, quando houve a retenção de imposto considerada na composição do crédito pretendido nas Dcomps;

14.2. conforme planilha do contribuinte, as aplicações efetuadas no Banco Rural em 2002 foram resgatadas no mesmo ano. Considerando o regime de caixa adotado pela instituição financeira, o IRRF correspondente integrou a Dirf relativa ao ano 2002. Logo, o rendimento detalhado na planilha e no ofício do banco não corresponde ao IRRF objeto das Dcomps ora apreciadas, relativo ao ano 2003;

BANCO RURAL S/A

RESGATE	TIPO	APLICAÇÃO	VALOR APLICADO	TAXA ANUAL	COTAS	VALOR COTAS	VALOR EM 31/12/02	GANHO EM 31/Dez/02
08/11/02	CDB/CDI	09/04/02	1.000.000,00	100,5% DO CDI			1.138.129,42	13,81%
15/09/02	CDB/CDI	15/08/02	2.500.000,00	103% DO CDI			2.686.972,05	7,48%
		TOTAL	3.500.000,00				3.825.101,47	



14.3. a planilha elaborada pelo contribuinte faz menção a duas aplicações efetuadas em março (SWAP) e agosto (CDB) de 2002 que teriam sido resgatadas em 2003, e que totalizam um rendimento em 2002 de R\$ 728.347,11 (= R\$ 2.903.747,11 – R\$ 2.175.400,00). Em que pese estas duas aplicações estarem efetivamente escrituradas na conta "Banco Santos S/A" do ativo, não é possível confirmar que estas duas aplicações, dentre o universo de aplicações efetuadas no referido banco durante o ano de 2002, foram resgatadas em 2003, integrando a Dirf referente a esse ano em virtude do regime de caixa. Também não é possível confirmar se o montante do rendimento dessas duas aplicações constantes da planilha corresponde à realidade, pois o histórico dos registros de rendimentos na conta de receitas (5110101) e na conta Bancos Santos não faz menção à aplicação a que corresponde o rendimento (o dia em que foi feita);

BANCO SANTOS S/A

RESGATE	TIPO	APLICAÇÃO	VALOR APLICADO	TAXA ANUAL	COTAS	VALOR COTAS	VALOR EM 31/12/02	GANHO EM 31/Dez/02
20/03/03	SWAP	25/03/02	1.175.400,00	VC+4%			1.821.158,07	54,94%
14/01/03	CDB	15/08/02	1.000.000,00	23,00%			1.082.589,04	8,26%
		TOTAL	2.175.400,00				2.903.747,11	

14.4. o rendimento de aplicação financeira constante da Dirf do Banco Santos (fl. 35) é de R\$ 1.258.421,81. A planilha trazida pelo contribuinte indicando a aplicação resgatada em 2003, se pudesse ser aceita como suficiente, o que não é o caso, comprovaria apenas R\$ 728.347,11. A diferença não comprovada já seria superior ao montante de rendimento não validado pela autoridade fiscal na análise do crédito. Mesma conclusão pode ser alcançada relativamente ao Banco Rural, onde o rendimento indicado na planilha do contribuinte é muito inferior ao rendimento constante da Dirf;

14.5. a somatória dos rendimentos de aplicações existentes em todas as instituições financeiras (Bradesco, Santos, Tokyo, Rural, Sumitomo Mitsui Brasileiro, etc.) registradas na escrituração para o ano 2002 (R\$ 7.034.020,24) suplanta em muito o valor do rendimento relativo ao imposto retido em 2003. Não é possível fazer um link entre tais rendimentos e as retenções declaradas em Dirf para o ano 2003 haja vista a documentação apresentada não permitir uma vinculação rendimento x aplicação respectiva e aplicação x data do resgate (regime de caixa).

15. Ante o exposto, conclui-se que a documentação trazida pelo contribuinte não comprova que os rendimentos

relativos ao imposto retido na fonte em 2003 foram escriturados e tributados em anos anteriores conforme alegado. Essa documentação permite apenas verificar a escrituração de aplicações e rendimentos em 2002, mas não viabiliza a identificação das aplicações que foram resgatadas em 2003, ano da retenção do imposto, muito menos dos respectivos rendimentos e sua tributação em ano anterior.

16. No presente caso, a documentação carreada não serve nem como indicio justificador da realização de diligência, vez que o contribuinte não logrou demonstrar de forma precisa e documentada a tributação dos rendimentos relativos a imposto retido ao menos por uma das instituições financeiras. Não se alegue que as provas anexadas não são exaustivas, sendo apenas uma amostra, haja vista que tal medida seria justificada tão somente em caso de elevado volume de documentos a serem apresentados ou de dificuldade em sua obtenção, o que não é o caso.

17. Durante a auditoria o contribuinte foi intimado a comprovar e demonstrar por meio de escrituração e outros documentos a tributação dos rendimentos relativos ao IRRF declarado em 2003. Não bastasse isso, no despacho decisório restou devidamente esclarecida a ausência de comprovação de que a tributação dos rendimentos ocorreu em períodos anteriores.

Assim, em duas oportunidades foi assegurado ao contribuinte o perfeito entendimento da documentação que deveria ser apresentada para fins de validação do IRRF. Não há sentido em conceder-lhe uma terceira oportunidade via diligência.

18. Não basta argumentar a utilização do regime de competência, mas esta alegação deve ser comprovada com documentação suficiente nos termos do art. 16, III do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação da Lei nº 8.748, de 1993, o que não aconteceu no presente caso. Devida, pois, a manutenção da glosa do IRRF, vez que a sua dedução do imposto devido apurado no encerramento do ano-calendário somente é possível caso a receita respectiva tenha sido computada na determinação do lucro real, conforme disposição do art. 2º, §4º, inciso III da Lei nº 9.430, de 1996.

Desta forma, voto por manter o v. acórdão recorrido em relação a parte do saldo negativo oriundo do IRRF sobre aplicações financeiras.

Da estimativa de fevereiro de 2003:

Em relação a parcela da estimativa de fevereiro de 2003, cujo o saldo negativo não foi reconhecido devido a homologação parcial da compensação no processo nº 11610.006962/2003-61, entendo que o v. acórdão deve ser reformado.

Naquele processo acima indicado de final 2003-61, o contribuinte pretendeu compensar R\$ 321.061,65 de crédito de estimativa de fevereiro de 2003, sendo homologada a compensação de apenas R\$ 118.039,73, motivo pelo qual a autoridade fiscal não validou a parcela de R\$ 203.021,92.

Ocorre, que diferentemente do v. acórdão recorrido entendo que esta parte do saldo negativo de IRPJ deve ser reconhecida conforme os fundamentos abaixo.

Como mencionado acima, na verificação do saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente, a RFB desconsiderou a parte do crédito oriundo de estimativas de IRPJ que foi objeto de compensação com saldo negativo de período anterior não homologada.

No entanto, é defeso à RFB glosar parcelas de saldo negativo relativas às estimativas que foram objeto de compensações não homologadas (ou homologadas parcialmente), uma vez que os próprios débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 c/c Parecer PGFN /CAT nº 88/2014.

Assim, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do Saldo Negativo apurado na DIPJ, uma vez que implicaria em dupla cobrança das estimativas, consoante se explicita a seguir.

Conforme disposto no §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, o PER/DCOMP constitui uma confissão de dívida, ensejando a cobrança dos débitos objeto de compensações não homologadas, como determina o §8º do mesmo dispositivo, *in verbis*:

“Lei 9.430/96

Art. 74 (...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.” (Grifou-se)

Neste tocante, importante destacar que os débitos declarados por meio de DCOMP serão executados com base em tais declarações, nos moldes do art. 74, §§ 7º e 8º.

Diante desse permissivo, entende a Receita Federal do Brasil que os débitos de Estimativa de IRPJ quitados por meio de PER/DCOMP não homologados devem ser cobrados de forma isolada, e, por consequência, não podem reduzir o Saldo Negativo da IRPJ.

Este entendimento da Receita Federal se encontra consubstanciado na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006, cuja parte que nos interessa está abaixo colacionada:

“16. Por todo o exposto, no que diz respeito ao tratamento da estimativa não paga ou não compensada, cabe concluir que:

(...)

16.3 na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.” (grifou-se)

É importante salientar que tal orientação vincula todos os órgãos de fiscalização da RFB, conforme trecho abaixo da citada Solução de Consulta. *Verbis*:

“Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à Disit/SRRF 1ª Região Fiscal, às demais Disit das SRRF, às SRRF, às DRJ, à Cosar, à Cotec e à Cofis, bem como providencie-se a divulgação na Intranet da Cosit.” (grifou-se).

Ratificando o posicionamento adotado na Solução de Consulta acima, vale citar o PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014, que reconhece que as estimativas que compuseram o Saldo Negativo serão cobradas caso tenham sido objeto de Dcomps não homologadas. Vejamos o trecho que nos interessa:

“24. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.” (grifou-se)

Portanto, n. Julgadores, a glosa perpetrada nestes autos mediante a redução do Saldo Negativo a ser restituído encontra-se em absoluta dissonância com a orientação da

RFB e da PGFN, que atestam que as estimativas objeto de Dcomp não homologadas serão exigidas do contribuinte e, por conseguinte, não podem reduzir o Saldo Negativo.

No mesmo sentido, é a remansosa jurisprudência da DRJ, conforme se infere das ementas abaixo colacionadas:

“EMENTA: SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS OBJETO DE COMPENSAÇÃO. Para efeito de apuração da IRPJ anual, poderão ser computadas as estimativas que tenham sido objeto de pagamento ou compensação sob condição resolutória de homologação. Na hipótese de não homologação da compensação, os débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração da IRPJ a pagar ou do Saldo Negativo apurado na DIPJ, uma vez que a referida glosa implicaria a dupla cobrança das estimativas, uma diretamente por força do que determina o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e outra, indiretamente, pela glosa das estimativas. Inteligência do Entendimento da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (Cosit) — Solução de Consulta Interna nº 18/2006. DIREITO CREDITÓRIO. HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIMITE. Apura-se o direito creditório do contribuinte com base nas provas constantes nos autos do processo, para homologar as compensações efetuadas por meio de PER/DCOMP, no limite do crédito reconhecido.” (DRJ/RJ1, 9ª Turma, Acórdão nº 12-46808, de 28.05.2012)

“EMENTA: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ O reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ, condiciona-se à demonstração da existência e disponibilidade do direito, o que inclui certeza e a liquidez das demais compensações e recolhimento efetuados, visando a extinção das estimativas ou aproveitadas no encerramento do período. ANTECIPAÇÕES DA IRPJ. COMPENSAÇÕES. Apresentada/transmitida Declaração de Compensação (PER/DCOMP), em que consta débito de estimativa mensal da IRPJ, considerada extinta sob condição resolutória, o valor dessa estimativa compensada deve compor o resultado final do período de apuração, como dedução do valor da imposto devido, considerando-se que as DCOMP constituem confissão de dívida, passível de cobrança imediata, em caso de não-homologação da compensação pleiteada. DIREITO CREDITÓRIO EM LITÍGIO. COMPENSAÇÃO. Diante dos dados presentes nos autos, obtidos a partir dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, reconhece-se o direito creditório pleiteado e homologam-se as compensações declaradas, até o limite desse direito.” (DRJ/Campinas, 4ª Turma, Acórdão nº 05-31429, de 18.11.2010)

“EMENTA: SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS OBJETO DE COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. Na hipótese de compensação de estimativa não homologada, o débito será cobrado com base na própria DCOMP, instrumento

de confissão de dívida. Por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do IRPJ a pagar, ou do saldo negativo apurado na DIPJ.” (DRJ/FNS, 3ª Turma, Acórdão nº 07-32124, de 31.07.2013)

“Saldo Negativo. Estimativas. Compensação Sem Processo. Até 30/09/2002, apenas as compensações das estimativas, efetuadas sem processo, nos termos da legislação à época vigente, passíveis de validação, podem integrar o saldo negativo. Saldo Negativo. Estimativas. Compensação em DCOMP. A partir da edição da estimativa mensal compensada em DCOMP deve integrar o saldo negativo, porque será cobrada, ainda que a compensação seja não-homologada.” (DRJ/São Paulo, 2ª Turma, Acórdão nº 05-25533, 29.04.2009)

Este é, inclusive, o posicionamento da jurisprudência majoritária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme se extrai das seguintes decisões:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2006 COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO. Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ. COMPENSAÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. REEXAME DO PLEITO. O erro de preenchimento da declaração de compensação, consistente no fato de se informar a menor as parcelas de composição do crédito, não justifica, por si só, a não-homologação das compensações efetuadas, devendo, para tanto, ser reexaminado o pleito pelo órgão de origem, abstraindo-se desse equívoco.”

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. Acórdão 1803-002.187. 3ª Turma Especial. Julgado em 06.05.2014. Relator Sérgio Rodrigues Mendes) (grifou-se)

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - IRPJ Ano-calendário: 2008 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.”

(1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF; Acórdão 1201-001.058; PA 10783.904545/2012-22; julgado em 30.07.2014; Relator Luis Fabiano Alves Penteado) (grifou-se)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003 IRPJ. (...) O VALOR DA COMPENSAÇÃO DECLARADA PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DE PER/DCOMP IMPORTA EM CONFISSÃO DE DÍVIDA CASO NÃO SEJA HOMOLOGADA PELO ÓRGÃO COMPETENTE NOS TERMOS DO ARTIGO 74, §§ 6º E 70 DA LEI Nº 9.430/96. A SRF não exige que a PER/DCOMP tenha sido homologada, bastando que a compensação tenha sido solicitada para fins de confissão de dívida caso o Fisco não homologue a compensação. Assim, o valor declarado como compensado passa a ser imediatamente exigível, visto que a declaração PER/DCOMP tem natureza de confissão de dívida. A **PER/DCOMP NÃO HOMOLOGADA CONSTITUI INSTRUMENTO HÁBIL DE CONFISSÃO DE DÍVIDA PARA O CONTRIBUINTE E OS VALORES ALI INFORMADOS COMPÕEM O SALDO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA IRPJ - SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 18 DE 13 DE OUTUBRO DE 2006** "Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DComp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.” (grifou-se) (CARF. 1ª Seção de Julgamento. Acórdão 1102-00.373. 1ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Julgado em 26.01.2011. Relator João Carlos de Lima Júnior. Redator Designado José Sérgio Gomes)

“DIREITO CREDITÓRIO. ESTIMATIVAS DECLARADAS. A partir da inclusão do § 6º ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, feita pela Lei nº 10.833/2003, a declaração de compensação passou a constituir instrumento de confissão de dívida, a partir do qual o débito lá informado pode ser inscrito em dívida ativa e cobrado. Nesse sentido, não cabe a glosa de estimativa objeto de compensação não homologada do saldo negativo, já que esta será cobrada com base na própria DCOMP. Precedentes do CARF. Recurso voluntário provido em parte.” (2ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF; Acórdão nº 1102-001.196; Julgado em 28.08.2014; Relator: Antonio Carlos Guidoni Filho)

Assim, com base na solução Cosit, no parecer e na jurisprudência do E. CARF, percebe-se que, mesmo que sobrevenha eventual decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas, a Receita Federal, a PGFN e o CARF possuem entendimento regulamentado no sentido de cobrar as estimativas por procedimento próprio que não influencia no cômputo do Saldo Negativo.

Ora, admitir a subtração do Saldo Negativo das estimativas quitadas através de Dcomps não homologadas, conforme pretende o acórdão ora guerreado, configurará uma dupla cobrança do crédito tributário, uma vez que o contribuinte será impedido de receber o Saldo Negativo de IRPJ e ao mesmo tempo será alvo de execução das estimativas não

compensadas, com albergue na Solução Interna COSIT nº 18 e jurisprudência desta Corte Administrativa.

Acerca da ilegal cobrança em duplicidade em casos como o que se encontra em debate, mostram-se oportunas, ainda, as palavras de José Henrique Longo:

“(...) atinge-se o momento de responder a questão posta: há algum impedimento na utilização do saldo negativo de IRPJ apurado em ano-calendário em cuja extinção das estimativas tenha sido promovida compensação não homologada?”

Há apenas uma resposta: não existe impedimento.

Com efeito, a eventual não homologação de compensação em razão da imprestabilidade do crédito já gera, por si só, um cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic.

(...)

Assim, nessa linha de raciocínio, também não pode ser indeferida a homologação da compensação ou restituição solicitada com o crédito do saldo negativo, ainda que seja decorrente de extinção de estimativa por compensação não homologada ulteriormente em vista que esse sistema de compensação nada mais é do que uma conta-corrente, e um eventual crédito indevido somente pode ser cobrado uma vez (de acordo com a legislação atual, apenas o débito confessado no pedido de compensação)” (LONGO, José Henrique. Saldo negativo de IRPJ decorrente de estimativa quitada por compensação não homologada. In: DIAS, Karem Jureidini; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coords.). Compensação Tributária. São Paulo: MP, 2008, p. 236/237.)

O CARF também já se manifestou expressamente sobre a matéria, asseverando que a concomitante não homologação da estimativa e redução do saldo negativo pleiteado constitui cobrança em duplicidade, a qual é vedada pelo ordenamento, senão vejamos:

“Ementa. DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo. **Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada - implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.**” (3ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF; Acórdão nº 1803-002.353. Julgado em 23.09.2014. Relator Arthur José André Neto) (grifou-se)

A C. Câmara Superior da Primeira Seção de Julgamento, proferiu v. acórdão no sentido de que os valores de antecipações mensais compensadas devem ser considerados no compute do saldo negativo independentemente de as compensações terem sido homologadas, sob pena de se considerar cobrança em duplicidade, conforme pode se verificar na ementa abaixo colacionada:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).” (Acórdão 9101- 002.493, sessão de 23/11/2016, destacou-se)

Assim, admitir a possibilidade de redução do Saldo Negativo pleiteado (mesmo ante possível decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas) implicará na ilegal cobrança em duplicidade de um mesmo crédito tributário, razão pela qual o acórdão que manteve integralmente o despacho decisório deve ser reformado, para reconhecer a parte do crédito relativa as estimativas compensadas com o saldo negativo de período anteriores.

Por derradeiro, no final do ano passado, foi emitida a Parecer Normativo COSIT 02/2018 que vai exatamente no mesmo sentido do entendimento anteriormente defendido neste voto. Vejamos a ementa da solução a qual demonstra de forma clara a impossibilidade da glosa das estimativas compensadas.

“(…) Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.” (destacou-se)

Desta forma, voto por cancelar a glosa do crédito de R\$ 203.021,92 que compõe o saldo negativo, cujo qual a Recorrente pleiteou a compensação nos autos.

Pelo exposto e por tudo que consta nos autos, voto por conhecer do Recurso Voluntário e a ela dar parcial provimento para reconhecer o crédito de saldo negativo de R\$ 203.021,92.

Processo nº 16306.000313/2008-29
Acórdão n.º **1402-004.047**

S1-C4T2
Fl. 250

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves