



**Processo nº** 16327.902707/2015-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.195 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de novembro de 2022  
**Recorrente** BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2011

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO**

Comprovado por meio de diligência o oferecimento à tributação da receitas decorrentes de IRRF deve ser dado provimento ao recurso e homologadas as compensações pleiteadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar as compensações até o limite do crédito ora reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**Relatório**

Por bem descrever os fatos adoto o relatório elaborado pelo Conselheiro Demétrius Nichele Macei, então Relator do presente processo, quando da sua conversão em diligência pela Resolução n.º 1402-000.465:

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 1672.770, julgado em 12 de maio de 2016, pela 2<sup>a</sup> Turma da DRJ em São Paulo/SP, complementando-o ao final com as pertinentes atualizações processuais.

A contribuinte transmitiu DCOMP, objetivando a utilização de pagamento indevido de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2011 (PA de 30/04), no montante de R\$ 46.367.904,88 para a compensação de débitos.

A DEINF/SPO exarou DESPACHO DECISÓRIO (fls.93) não homologando as compensações informadas em DCOMP.

A não homologação das compensações deu-se pelo motivo exposto a seguir:

A partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. A contribuinte teve ciência do Despacho Decisório em 14/07/2015 (fl. 92) e dela recorreu a esta DRJ em 12/08/2015 (fls. 02/25). As alegações da interessada são resumidas a seguir:

A presente decisão administrativa é nula em razão de não estar devidamente infirmadas as explicações deduzidas pela requerente;

A requerente incluiu, por equívoco, alguns resultados positivos referente aos contratos de “SWAP – SCC” na apuração das estimativas mensais mesmo não ocorrendo a liquidação das respectivas operações;

A tributação das operações de SWAP somente ocorrem quando da liquidação dos contratos

A contribuinte excluiu os valores referentes aos contratos de SWAP não liquidados da base de cálculo do lucro real do PA de 04/2011;

Todos os processos, os quais tratam do prejuízo fiscal e utilização de ágio, os quais foram mencionados pela Fiscalização, estão ativos, pendentes de apreciação, portanto, não podem ser glosados;

A glosa do prejuízo fiscal e utilização de ágio ocasiona a oneração dupla da requerente por apenas uma suposta infração tributária;

Os processos pendentes relacionados a presente demanda devem ser sobrepostos até a decisão definitiva das lides.

Passo, agora, a complementar o relatório acima colacionado.

A Manifestação de Inconformidade do contribuinte foi julgada totalmente improcedente, não tendo sido reconhecido o direito creditório do fiscalizado.

O argumento de nulidade trazido por ele, foi afastado pela autoridade julgadora de primeira instância com base no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

No mérito, a autoridade julgadora, com base nos requisitos de liquidez e certeza dos créditos para compensação, previstos no artigo 170 do CTN, determinou a necessidade de comprovação por meio de documentação hábil e idônea quanto às informações de dados declarados. Concordando com a fiscalização, a autoridade julgadora administrativa entendeu que, frente ao equívoco do contribuinte, a retificação da DCTF não seria suficiente para comprovar a liquidez e certeza do crédito alegado por ele; fundamentou seu argumento no artigo 147, §1º do CTN.

Ainda, na matéria de mérito, a decisão de 1<sup>a</sup> instância afastou o argumento sobre a bitributação, sob a seguinte fundamentação (efl. 108):

"Referido argumento não merece prosperar, uma vez que a glosa dos mencionados valores interfere na apuração do lucro real e, consequentemente, na quantificação da estimativa mensal. A liquidez e certeza do direito creditório deve ser aferida não se admitindo em sua composição parcelas pendentes de decisão."

O pleito de sobrerestamento também foi indeferido com base no Decreto n.º 70.235/72 e no argumento de que a análise de concessão do direito creditório pleiteado no presente processo só será reconhecível no caso de haver decisão favorável dos processos pendentes.

Em referência a cobrança de estimativas e a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativas e não recolhidos, acompanhando novamente o alegado pela Fiscalização, a 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO compreendeu como correta a glosa, sob o argumento de que após o encerramento do ano-calendário a exigência das estimativas que não foram recolhidas durante o transcorrer do ano-calendário poderá ser feita pelo Fisco, por expressa previsão legal. Cita, ainda, a IN SRF n.º 93/97, artigo 15 e 16.

As alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade foram rejeitadas, ao passo que como fez constar em seu voto a autoridade julgadora apenas o Poder Judiciário é competente para avaliá-las.

Analizando os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa, a decisão "a quo" ressaltou que, com base no artigo 100, inciso II, do CTN, tais fontes não constituem normas complementares do Direito Tributário e que por este motivo, não devem ser ampliadas genericamente ao caso concreto. Complementou seu raciocínio da seguinte maneira:

Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto, nos seguintes termos:

"3. Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado."

Quanto à extensão dos efeitos das decisões judiciais, relembrar que, na esfera da SRFB, a existência de decisão definitiva do STF acerca da inconstitucionalidade da lei que está em litígio é um pressuposto, e que ainda assim, deve haver um ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil a ser editado neste sentido.

Concluiu, nos termos do artigo 472 do CPC, que as sentenças judiciais só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros. Como o fiscalizado não é parte interessada nos julgados que mencionou na sua defesa, eles não foram conhecidos.

Por fim, diligência pleiteada não foi deferida, com base no artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72.

(...)

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, no qual, novamente pleiteia A) a nulidade do despacho decisório por insuficiência da fiscalização na apreciação do PER/DCOMP; B) a diligência para verificar as operações de derivativos que deram origem ao crédito utilizado na compensação; além de C) tecer novas considerações para melhor explicitar a origem do crédito; e D) insistir na alegação de bitributação.

Em 18 de outubro de 2017, diante da documentação juntada pela Recorrente ao Recurso Voluntário, esta turma decidiu, por meio da Resolução nº 1402-000.465, converter o julgamento em diligência para as seguintes providências (fls. 201):

- a) que a autoridade fiscal designada para realização da diligência verifique, de posse dos documentos juntados ao presente processo administrativo em sede de recurso voluntário, confirmar o acerto do contribuinte, ou não, em retificar suas demonstrações contábeis em face dos documentos emitidos pela BM&F, que apontam os Contratos de Swap F103, F202, N101, V103, J202 e M 101 como vigentes em 30.04.2011 (não liquidados e não passíveis de tributação pelo IRPJ) e, consequentemente, as próprias declarações prestadas à Receita Federal através de DCTF e DIPJ;
- b) em caso afirmativo, deverá ser refeito o cálculo nos presentes autos, determinando-se ainda o valor remanescente de crédito tributário após tal recomposição. Para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais que entender cabíveis.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos.

Ao final, a unidade de origem deve elaborar relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, cientificando o contribuinte de seu teor e abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

A Delegacia Especial de Instituições Financeiras/ SPO - Divisão de Orientação e Análise Tributária - DIORT apresentou o Relatório de Diligência de fls. 301/312, no qual, após detalhada análise da documentação e legislação pertinente, concluiu:

Conclusão 50. Diante dos elementos aqui examinados e com as informações ora prestadas, considero como atendida a solicitação formulada pelo CARF e entendo que:

- a) Está correta a contabilização dos resultados obtidos com os contratos de SWAP SCC das séries F202, N101, V103, J202 e M101 vigentes em 30/04/2011; O contrato da série F103 venceu em 03/01/2011 e não foi incluído na análise;
- b) Está correta a exclusão do Lucro Real apurado em 30/04/2011 do valor de 255.786.874,84, que corresponde a diferença da conta “Derivativos Exclusão”, entre os R\$ 514.137.975,56 no Lalur Retificador e R\$ 258.369.091,72 no Lalur Original. O valor de R\$ 255.786.874,84 corresponde ao resultado positivo apurado com títulos de SWAP SCC Cambial durante o período de 01/01 a 30/04/2011, valor esse devidamente contabilizado mas oferecido indevidamente a tributação, pois os títulos estavam vigentes em 30/04/2011;
- c) Está correta a contabilização e o oferecimento a tributação dos resultados auferidos com os títulos de SWAP SCC Cambial analisados nas respectivas datas de vencimento, durante os anos de 2011 e 2012;
- d) O valor remanescente do crédito tributário a ser ou não homologado depende ainda do julgamento pelo CARF das demais questões suscitadas no Relatório Fiscal com cópia às fls. 276-280, quais sejam a existência de inconsistências na compensação de prejuízos fiscais (itens 19 a 23) e a existência de autos de infração para a cobrança de débitos do IRPJ relativos ao ano de 2011 (itens 24 a 28).

Cientificada do resultado da diligência, a Recorrente apresentou a manifestação de fls. 318/323, na qual conclui:

14. Dessa forma, uma vez suprida a suposta falta de justificativa para que se procedesse à retificação no Lucro Real e no IRPJ Estimativa referente ao mês de abril de 2011, bem

como comprovado que o Recorrente ofereceu à tributação os resultados auferidos com os mencionados títulos de SWAP quando da liquidação, resta imperiosa a reforma do v. acórdão recorrido, com a consequente homologação integral das compensações realizadas.

Em relação à ponderação final constante do Relatório de Diligência sobre as inconsistências de prejuízos fiscais e a existência de autos de infração para a cobrança de débitos do IRPJ relativos ao ano de 2011, alega que:

20. No mais, considerando que já houve a cobrança no que se refere ao ajuste final (vide processos administrativos nºs 16327.721125/2014-38 e 16327.721168/2014-13 – fls. 59-94 do dossiê vinculado), é evidente que a Fiscalização não pode se insurgir quanto à apuração do IRPJ estimativa de abril/2011, na esteira da jurisprudência desse E. CARF (Acórdão nº 9101- 002.433, j. 20.09.2016; Acórdão nº 108-09.217, j. 28.02.2007; Acórdão nº 106-13.231, j. 18.03.2003; Acórdão nº 108-06.657, j. 19.09.2001).

21. Sob tal enfoque, fica comprovado que a glosa do ágio e do prejuízo fiscal nos processos administrativos mencionados acima não deve obstar o cálculo do valor remanescente do crédito tributário (que evidentemente será reduzido a R\$ 0,00 (zero), diante da comprovação da absoluta regularidade do crédito utilizado pelo Recorrente), sendo cabível apenas a análise em relação aos derivativos, que motivaram a retificação da DCTF do período.

Em 16 de outubro de 2019, esta turma converteu novamente o processo em diligência, por meio da Resolução nº 1402-000.910, para que delegacia de origem prestasse os seguintes esclarecimentos:

- a) se houve apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2011
- b) em caso afirmativo para o quesito “a”, se o saldo negativo foi objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação;
- c) em caso afirmativo para o quesito “b”, se a parcela da estimativa pleiteada neste processo foi considerada pela Recorrente na formação do saldo negativo.
- d) se, ao determinar o valor da exigência que compõe o objeto dos Processos Administrativos nºs 16643.000055/2010-74, 16643.000144/2010-11, 16327.001696/2010-29, 16327.721046/2011-84, 16327.720853/2012-61, 16561.720194/2013-71, 16327.721028/2014-45, 16327.721168/2014-13 e 16327.721125/2014-38, a autoridade fiscal já não deduziu o indébito pleiteado neste processo.
- f) Ao final, a autoridade responsável pelas verificações acima solicitadas deve elaborar relatório conclusivo e cientificar a contribuinte, oferecendo-lhe oportunidade para se manifestar sobre o objeto da diligência, se assim desejar.

Em resposta a Delegacia Especial de Instituições Financeiras/ SPO, apresentou o relatório de fls. 784/788 no qual concluiu:

- a) Ocorreu apuração de Saldo Negativo de IRPJ no ajuste Anual de 31/12/2011;
- b) O Saldo Negativo de IRPJ apurado em 31/12/2011 foi utilizado em PERDCOMP para a compensação de débitos;
- c) A parcela da estimativa pleiteada neste processo não foi considerada pela Recorrente na formação do Saldo Negativo de IRPJ apurado em 31/12/2011;

d) O indébito pleiteado neste processo não foi compensado de ofício em nenhum dos lançamentos efetuados nos processos nºs 16643- 000055/2010-74, 16643-000144/2010-11, 16327-001696/2010-29, 16327-721046/2011-84, 16327-720853/2012-61, 16561-720194/2013-71, 16327-721028/2014-45, 16327-721168/2014-13 e 16327-721125/2014-38.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de fls. 797/801 na qual requer o provimento do recurso voluntário tendo em vista a comprovação da existência do crédito pleiteado.

É o relatório

## Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

### 1) DAS RETIFICAÇÕES QUE DERAM ORIGEM A NÃO HOMOLOGAÇÃO

Conforme se verifica pelo Relatório da presente decisão, o julgamento foi convertido em diligência para que a Delegacia de origem auditasse os documentos e os valores apurados pelo Recorrente a título de crédito, para atestar se os elementos de prova trazidos aos autos justificaram os ajustes contábeis na apuração da base de cálculo do IRPJ devido por estimativa e, consequentemente, validar a retificação em DCTF levada a termo e, consequentemente, o próprio crédito utilizado no âmbito compensação operacionalizada por meio do Pedido Eletrônico de Restituição/Declaração de Compensação (“PER/DCOMP”) nº 28402.81593.030413.1.7.04-2564 .

Convertido o julgamento em diligência, a Delegacia de origem Fiscal emitiu detalhado relatório (fls. 301/312), concluindo pela legitimidade integral do crédito utilizado, haja vista que o Recorrente não apenas seguiu os critérios contábeis adequados ao apurar o crédito informado, como também procedeu de forma correta ao retificar as demonstrações contábeis que evidenciavam a sua abertura.

Conforme exposto no recurso voluntário, após o pagamento dos valores de IRPJ mensal por estimativa, relativos aos meses de abril e maio de 2011, declarados na DCTF original, o Recorrente efetuou o recálculo dos valores de IRPJ, passando a considerar registros contábeis relativos a operação de derivativos que equivocadamente não haviam sido utilizados para a apuração do Lucro Real. Dessa forma, verificou-se que os pagamentos relativos às estimativas dos meses de abril e maio de 2011 foram efetuados a maior, motivo pelo qual foram apresentadas as DCTF's retificadoras, informando a existência do referido crédito.

A reapuração decorreu da falta de contabilização de dois padrões vinculados a receitas de “Swap – SCC” (nºs 866544 e 965151, contas nºs 7.1.5.80.11-9 e 8.1.5.50.11-5), as quais vieram a compor as adições e exclusões temporárias do lucro real apurado até abril de 2011, o que justificou posterior recálculo da estimativa de IRPJ a ser paga naquele momento.

Conforme esclarecido pelo Relatório de Diligência, a inclusão dos referidos padrões decorreu da necessidade de não se incluir, na apuração do lucro real daquele período, os ajustes periódicos (positivos e negativos) dos papéis de “Swap – SCC”, neutralizando os efeitos tributários decorrentes da aplicação do critério Mark-to-Market (Marcação a Mercado). Isto porque, a efetiva tributação dos valores referentes aos derivativos em comento deve vir a ocorrer apenas quando da liquidação dos mencionados contratos, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 633/2006, o que explica a necessidade das retificações procedidas pelo Recorrente.

## 2) DOS VALORES RELATIVOS ÀS INCONSISTÊNCIAS NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS AOS PREJUÍZOS FISCAIS E A EXISTÊNCIA DE AUTOS DE INFRAÇÃO PARA COBRANÇA DE DÉBITOS DE IRPJ

Na parte final do Relatório de Diligência a Delegacia Fiscal de origem, depois de reconhecer a procedência da retificação promovida pela Recorrente, alega que *“o valor remanescente do crédito tributário a ser ou não homologado depende ainda do julgamento pelo CARF das demais questões suscitadas no Relatório Fiscal com cópia às fls. 276-280, quais sejam a existência de inconsistências na compensação de prejuízos fiscais (itens 19 a 23) e a existência de autos de infração para a cobrança de débitos do IRPJ relativos ao ano de 2011 (itens 24 a 28)”.*

A Recorrente, por sua vez, aponta que, tendo em vista a existência de processos administrativos instaurados para discutir referidas cobranças os efeitos do ágio e prejuízo fiscal glosados serão tratados nos respectivos processos administrativos (Processos Administrativos nºs 16643.000055/2010-74, 16643.000144/2010-11, 16327.001696/2010-29, 16327.721.046/2011-84, 16327.720853/2012-61, 16561.720194/2013-71, 16327.721028/2014-45, 16327-721.168/2014-13 e 16327.721.125/2014-38), porquanto os débitos consubstanciados nos lançamentos serão cancelados ou satisfeitos via pagamento.

No entanto, como se trata de compensação relativa à estimativa indevidamente recolhida é imprescindível verificar se, na composição do saldo negativo foram utilizadas somente as estimativas que considerou devida ou se foram incluídas, também, as parcelas relativas às estimativas indevidas. É o que estabelece a Solução de Consulta Interna COSIT nº 19, de 05 de dezembro de 2011:

10.3. O contribuinte pode, por questões de praticidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas se preferir solicitar restituição ou compensar o indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano- calendário, poderá fazê-lo, pois a Lei nº 9.430, de 1996, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, refere-se àquelas recolhidas em conformidade com o caput de seu art. 2º. Nesse último caso, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve deduzir apenas as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito. (grifamos)

Diante do exposto, em 16 de outubro de 2019, esta turma converteu novamente o processo em diligência, por meio da Resolução nº 1402-000.910, para que delegacia de origem prestasse os seguintes esclarecimentos:

- a) se houve apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2011
- b) em caso afirmativo para o quesito “a”, se o saldo negativo foi objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação;

- c) em caso afirmativo para o quesito “b”, se a parcela da estimativa pleiteada neste processo foi considerada pela Recorrente na formação do saldo negativo.
- d) se, ao determinar o valor da exigência que compõe o objeto dos Processos Administrativos nºs 16643.000055/2010-74, 16643.000144/2010-11, 16327.001696/2010-29, 16327.721046/2011-84, 16327.720853/2012-61, 16561.720194/2013-71, 16327.721028/2014-45, 16327.721168/2014-13 e 16327.721125/2014-38, a autoridade fiscal já não deduziu o indébito pleiteado neste processo.
- f) Ao final, a autoridade responsável pelas verificações acima solicitadas deve elaborar relatório conclusivo e cientificar a contribuinte, oferecendo-lhe oportunidade para se manifestar sobre o objeto da diligência, se assim desejar.

Em resposta a Delegacia Especial de Instituições Financeiras/ SPO, apresentou o relatório de fls. 784/788 no qual concluiu:

- a) Ocorreu apuração de Saldo Negativo de IRPJ no ajuste Anual de 31/12/2011;
- b) O Saldo Negativo de IRPJ apurado em 31/12/2011 foi utilizado em PERDCOMP para a compensação de débitos;
- c) A parcela da estimativa pleiteada neste processo não foi considerada pela Recorrente na formação do Saldo Negativo de IRPJ apurado em 31/12/2011;
- d) O indébito pleiteado neste processo não foi compensado de ofício em nenhum dos lançamentos efetuados nos processos nºs 16643- 000055/2010-74, 16643-000144/2010-11, 16327-001696/2010-29, 16327-721046/2011-84, 16327-720853/2012-61, 16561-720194/2013-71, 16327-721028/2014-45, 16327-721168/2014-13 e 16327-721125/2014-38.

Conforme se verifica a unidade de origem consignou que, em que pese ter havido apuração de saldo negativo de IRPJ em 2011 e do Recorrente ter utilizado referido saldo para compensar débitos, a parcela da estimativa recolhida a maior não foi considerada na formação desse saldo negativo.

Além disso, confirmou o relatório de diligência que o indébito pleiteado nesse processo não foi objeto de recurso de ofício em nenhum dos lançamentos nºs 16643-000055/2010-74, 16643-000144/2010-11, 16327-001696/2010-29, 16327-721046/2011-84, 16327-720853/2012-61, 16561-720194/2013-71, 16327-721028/2014-45, 16327-721168/2014-13 e 16327-721125/2014-38.

## 2) CONCLUSÃO

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio.

