



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

**Processo n°** 16327.902708/2015-49  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.787 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de outubro de 2017  
**Matéria** IRPJ - Deduções/compensações  
**Recorrente** BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004

PAGAMENTO A MAIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Somente é possível o reconhecimento de direito creditório quando comprovada a sua liquidez e certeza nos moldes do CTN. A prova de inconsistências é feita por meio da apresentação de prova hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Ailton Neves da Silva, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## Relatório

Adoto, integralmente, o relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 16-72.950, julgado em 19 de maio de 2016, pela 2ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, complementando-o 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 30/05), no montante de R\$ 21.286.091,31 para a compensação de débitos.

A DEINF/SPO exarou DESPACHO DECISÓRIO (fls.90) 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. 89) e dela recorreu a esta DRJ em 13/08/2015 (fls. 02/20). 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 05/2011;

- 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 de 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 sobrestados 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 nº 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 1ª instância afastou o argumento sobre a bitributação, sob a seguinte fundamentação (e-fl. 108):

"Referido argumento não merece prosperar, uma vez que a glosa dos mencionados valores interfere na apuração do lucro real e, conseqüentemente, 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 sobrestamento também foi indeferido com base no Decreto nº 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 2ª 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 nº 93/97, artigo s 15 e16.

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.

Analisando os efeitos das jurisprudências judiciais e administrativas, a decisão "*a quo*" ressaltou que, com base no artigo 100, inciso II, do CTN, que 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 nº 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, lembrou que, na esfera da SRF, 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 nº 70.235/72.

Tal decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/2011

PAGAMENTO A MAIOR.

Somente é possível o reconhecimento de direito creditório quando comprovada a sua liquidez e certeza nos moldes do CTN. A prova de inconsistências é feita por meio da apresentação de prova hábil e idônea.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, no qual requer a nulidade do acórdão recorrido em face da rejeição do pedido de diligência e da falta de análise do direito creditório pleiteado. O contribuinte pauta sua alegação no artigo 53 da Lei nº 9.784/99 que trata do dever da Administração de anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, além de alegar ofensa ao direito de ampla defesa e contraditório.

Em seguida, passa a alegar a) a nulidade do Despacho Decisório por conta da insuficiência de justificativa da fiscalização na apreciação do PER/DCOMP nº 17197.38040.170413.1.3.04-7000; b) a impossibilidade de bitributação por meio da glosa de ágio e prejuízos fiscais; c) a correta contabilização das operações de derivativos para apuração de estimativa de IRPJ (Maio/2011); e d) o direito ao reconhecimento do pagamento indevido ou a maior.

É o relatório

**Voto**

Conselheiro Demetrius Nichele Macei- Relator

É importante ressaltar, inicialmente, que a questão controvertida neste feito não é a existência de pagamento, via DARF, de valor devido a título de IRPJ por estimativa no PA 31/05/2011, no importe de R\$ 88.737.130,21, confirmado pela fiscalização como pago.

O ponto controvertido cinge-se à retificação de DCTF's em relação ao valor devido, a título de estimativa de IRPJ no referido período de apuração diversas vezes (Relatório Fiscal p. 42/46), sendo que entre a mudança de R\$ 88.737.130,21 (DCTF original transmitida em 20.07.2011) para R\$ 67.451.038,90 (4ª DCTF retificadora, transmitida em 16.04.2013), transcorreu-se praticamente 21 meses, situação que permitiu ao contribuinte "formar" o crédito pleiteado de R\$ 21.286.091,31.

A redução de tributo devido, por retificação em declaração prestada pelo contribuinte, sempre deve vir subsidiada em documentos que evidenciem o equívoco inicial e a correção da nova declaração prestada.

Por essa razão, a Fiscalização, através do Termo de Intimação 128/2015, requereu ao contribuinte (p. 35 / 36):

<p>Considerando a apresentação pelo interessado dos PER/DCOMP:</p> <p>a) 28402.81593.030413.1.7.04-2564, informando como crédito PGIM no valor de R\$ 46.367.904,88 relativo a DARF do IRPJ Estimativa, código 2319, PA 30/04/2011, no valor de R\$ 52.040.398,53;</p> <p>b) 17197.38040.170413.1.3.04-7000, informando como crédito PGIM no valor de R\$ 21.286.091,31 relativo a DARF do IRPJ Estimativa, código 2319, PA 31/05/2011, no valor de R\$ 88.737.130,21;</p> <p>Considerando que os dois PGIM correspondem à diferença entre o valor do débito do IRPJ Estimativa confessado na DCTF original e o valor do débito confessado na DCTF Retificadora;</p> <p>INTIMO o contribuinte acima qualificado, na pessoa de seu representante legal, a apresentar no prazo de VINTE dias a contar do recebimento deste termo, a fim de subsidiar e instruir a análise dos referidos PER/DCOMP:</p> <p>1. Razões de fato e de direito que ensejaram os dois PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR, informados como créditos nos PERDCOMP apresentados;</p> <p>2. LALUR dos meses de Abril e Maio de 2011, com a apuração dos valores ORIGINAIS do IRPJ Estimativa, declarados nas DCTF Originais;</p> <p>3. LALUR dos meses de Abril e Maio de 2011, com a apuração dos valores RETIFICADOS do IRPJ Estimativa, declarados nas últimas DCTF RETIFICADORAS apresentadas;</p>
--

A intimação foi cumprida nos termos do documento de p. 38/39, sendo relevante o esclarecimento prestado pelo contribuinte ao item 1:

- Item 1** → Informamos à V. Sa. que, após o pagamento dos valores de IRPJ mensal pago por Estimativa, relativos aos meses de Abril e Maio de 2011, declarados na DCTF original, foram considerados registros contábeis relativos a operação de derivativos que não foram utilizados para a apuração do Lucro Real, motivo pelo qual foi efetuado recálculo dos valores de IRPJ Estimativa. Desta forma, verificou-se que os pagamentos relativos aos meses de Abril e Maio de 2011, foram efetuados a maior, motivo pelo qual foram apresentadas as DCTF's retificadoras, informando a existência dos créditos relacionados abaixo:

PER/DCOMP	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALORES PAGOS DE IRPJ ANTES DO RECÁLCULO	VALORES DEVIDOS DE IRPJ APÓS O RECÁLCULO	CRÉDITOS
28402.81593.030413.1.7.04-2564	Abril/11	R\$ 52.040.398,53	R\$ 5.672.493,65	R\$ 46.367.904,88
17197.38040.170413.1.3.04-7000	Maio/11	R\$ 88.737.130,21	R\$ 67.451.038,91	R\$ 21.286.091,31

À vista dessas informações, a Fiscalização firmou um Relatório de p. 42/46, no qual conclui:

### Conclusão

29. Das verificações efetuadas constata-se que o interessado, apesar de devidamente intimado, não conseguiu comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, conforme relatado nos itens 09-18;

30. Conclui-se pela não comprovação do PGIM do IRPJ Estimativa, código 2319, PA 31/05/2011, valor R\$ 21.286.091,31 que teria sido efetuado pelo interessado.

Às p. 90/93 encontra-se o Despacho Decisório, cuja conclusão adiante segue:

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito analisado está limitado ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 21.286.091,31

Valor do crédito original reconhecido: 0,00

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.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/07/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
79.287,18	15.857,43	18.140,90

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço

www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, para a Fiscalização o contribuinte não fez prova de seu direito creditório, o qual decorre, como dito acima, de uma retificação em DCTF, na qual se alterou o valor declarado como devido, a título de IRPJ por estimativa, para o PA 31.05.2011.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte anexou, de forma a comprovar seu direito creditório, planilhas de apuração do IR e CS, antes de depois dos ajustes mais acima indicados, conforme p. 47/53, 54/54 e 55/62, cópia do LALUR (p. 63/68), contudo, sem outros documentos a embasarem os números apresentados.

Assim, no Acórdão 16-72.950, da 2ª Turma da DRJ/SPO, de p. 101/109, asseverou o i. Julgador às p. 104/105:

Qualquer inconsistência na informação de dados nas declarações deverá ser comprovada por meio de documentação hábil e idônea.

A contribuinte alega que 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 sendo que a tributação das referidas operações somente ocorrem quando da liquidação dos contratos.

Conforme motivado pela Fiscalização, apenas a retificação da DCTF não seria suficiente para a comprovação da veracidade da existência do crédito pleiteado. A legislação tributária, por meio do art.147, §1º do CTN, impõe a necessidade de comprovação do erro nos casos de retificação de declaração, a qual resulte em redução ou exclusão de tributos devidos:

E reforça:

As operações de derivativos, as quais foram o motivo da retificação e redução de tributo devido, não foram devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. A contribuinte não demonstrou quais seriam as operações de derivativos, as quais não deveriam constar na apuração do lucro real. Cabe ressaltar que os registros contábeis discriminando cada operação não foi apresentado para fins de instrução processual.

Como se denota, tanto no Relatório que embasou o Despacho Decisório, quanto no Acórdão da DRJ, ao analisar os documentos adicionados pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, a conclusão é a mesma: as operações de derivativos, que ensejaram a retificação do valor originalmente declarado em DCTF como devido a título de estimativa de IRPJ no PA 31.05.2011 não foram devidamente comprovadas e, desta forma, afastada a retificação, inexistente crédito que permita a compensação pleiteada.

Assim, quando a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário de p. 121/168, além de repisar os argumentos já apresentados anteriormente, reforçou a necessidade de diligência para verificar a documentação coligida em comparação com as informações e registros contábeis e fiscais da Recorrente.

Argui nulidade do Despacho Decisório por conta da insuficiência de justificativa da fiscalização na apreciação do PER/DCOMP nº 17197.38040.170413.1.3.04-7000, argumento que, salvo melhor juízo, confunde-se com o mérito, pelo que será tratado juntamente com ele, adiante.

Aqui registro um fato, no mínimo curioso, desses dignos de registro histórico: o mesmo contribuinte foi autuado, pelos mesmos motivos, contudo em outra competência (do mês imediatamente anterior, ou seja, abril/2004), noutro processo administrativo (nº 16327.902707/2015-02). Este processo, por absoluta coincidência, foi distribuído para este mesmo relator, no mesmo lote de distribuição eletrônica. Digo coincidência pois tais processos - apesar de sua identidade - não estavam por nenhuma razão vinculados (por conexão, dependência etc). Mesmo assim, pautei ambos para o mesmo dia de julgamento, na seqüência cronológica dos períodos de apuração (PA).

Mas o mais curioso está por vir.

O contribuinte, ao contratar advogados para defendê-lo administrativamente, contratou profissionais diferentes, mesmo considerando todos os fatos narrados acima. Não me cabe questionar os critérios de contratação da recorrente, mas tal atitude fez com que os patronos agissem com estratégias diversas, obviamente.

Explico:

No outro processo mencionado (nº 16327.902707/2015-02), além de inscrever-se para sustentação oral, o patrono providenciou a juntada de documentos e esclarecimentos adicionais na fase recursal, o que proporcionou, em respeito ao princípio da busca da Verdade Material, a conversão em diligência daquele processo (acórdão 1402-000.465). Isto se deu pois, assim como no presente caso, aquele estava carente de provas e sua respectiva contextualização, o que, aparentemente, foi suprido no âmbito naquele processo por meio da juntada de documentos da BM&F BOVESPA, esclarecendo a liquidação dos instrumentos financeiros que são o cerne da controvérsia.

Ora, a situação tornou-se *sui generis* pois, diante de tais provas este julgador tomou conhecimento de que ambos os casos têm condições de ser resolvidos de forma justa. Contudo apenas um deles tem os documentos que viabilizam uma adequada diligência.

Minha proposta de voto para a turma foi, diante de tudo isso, "aproveitar" neste feito os novos documentos anexados ao processo administrativo nº 16327.902707/2015-02, que lhe é correlato e principal (ou melhor: anterior), conforme extratos emitidos pela BM&F (p. 157/170 e 171/184 daquele processo), nos quais estão indicados, em código, contratos de Swap mantidos pela Recorrente no PA 31.05.2011, os números a eles referentes no último dia do mês de apuração (tributação), bem como a informação que não teriam se encerrado no referido período, razão pela qual não deveriam ter sido oferecidos, na ocasião, à tributação.

Os extratos, por si só, não fazem uma prova cabal da informação prestada pela Recorrente. No entanto, para demonstrar o impacto dessa comprovação em sua contabilidade, a Recorrente anexou, também, p. 185, arquivo não paginável contendo diversas planilhas com a demonstração de seus diversos ativos financeiros, razão contábil e conciliação. E, nas p. 186/188, posição, informações sobre "termo de swap cambial com ajuste *mark to market*". (Obs.: páginas citadas do processo administrativo nº 16327.902707/2015-02)

Porém, tal proposta de voto, após exaustivamente discutida no âmbito da turma, não foi aceita, devido ao fato de importar em usar provas de outra competência (abril/2017) e de outro processo, como base da diligencia nos presentes autos. Tão pouco foi aceita proposta alternativa de *circularização* junto à BM&F BOVESPA para que

Processo nº 16327.902708/2015-49  
Acórdão n.º 1402-002.787

S1-C4T2  
Fl. 190

---

providenciasse tais demonstrativos, visto que tal prova, em última análise, caberia ao contribuinte, que não o fez nos presentes autos.

Assim, diante dos fortes argumentos dos colegas conselheiros, curvei-me ao entendimento de que no presente processo não há provas suficientes para acolher o pleito recursal.

Por fim, em relação à utilização de prejuízos fiscais pelo contribuinte, entendo que o Recurso não trouxe novos elementos que pudessem mudar a posição adotada pela DRJ, os quais estou de acordo, em sua integralidade.

À vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei