



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.903192/2015-50
ACÓRDÃO	1301-007.628 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO J. SAFRA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que seja aferida sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, nos termos do art. 170 do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente a conselheira Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ08, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que não reconheceu o crédito informado no Pedido de Restituição (PER) nº 01123.84394.301210.1.2.04-5388, referente a pagamento a maior de IRPJ no valor de R\$ 3.189.075,00, efetuado em 24.02.2006.

2. O referido crédito, utilizado na Declaração de Compensação (DCOMP) nº 21333.37292.310811.1.3.04-7604, no valor de R\$ 2.586.497,97, não foi reconhecido em razão da descaracterização de contratos de mútuo entre a interessada e seus funcionários, materializado em Auto de Infração (PAF nº 16327.001583/2010-23), no montante de R\$ 12.630.000,00.

2.1. A ora Recorrente procedeu a retificação da DIPJ2006, reduzindo o valor do débito de IRPJ de R\$ 13.223.685,43 para R\$ 10.066.185,43, fato que no seu entender resultaria em um indébito de R\$ 3.189.075,00.

2.2. Entendeu a autoridade tributária, após oitiva da parte interessada, que o indébito de R\$ 3.189.075,00 não está comprovado, pois a referida despesa precisa estar revestida dos atributos de certeza e liquidez e que, ausente sua regular contabilização, não há como concluir pela dedutibilidade das despesas, conforme Despacho Decisório (fls. 167/175 do PAF nº 16327.720275/2016-96).

3. Em manifestação de inconformidade (fls. 2/6), a Interessada alegou que, em 2005, os pagamentos a empregados foram contabilizados como empréstimos e não transitaram por conta de empréstimos; que tais pagamentos após questionamento na esfera trabalhista ensejaram atuação de multa pela não retenção do IRRF (PAF nº 16327.001583/2010-23), que foi extinto via pagamento; que em razão da requalificação de tais pagamentos de ofício naquele processo, tais importâncias devem ser tratadas como despesa dedutível, nos termos do art. 299 do então Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

4. A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 97/102), valendo-se das razões de decidir no Acórdão nº 108-015.367 (PAF nº 16327.720275/2016-96), que em síntese, concluiu por entender não demonstrado a existência do crédito. Entendeu o julgador de primeira instância que embora tenha havido a retificação da DIPJ, ela por si só não comprova a existência do pagamento a maior, cabendo ao contribuinte apresentar elementos hábeis e

suficientes para comprovação do crédito alegado, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil; que devidamente intimado pela autoridade a quo, a interessada não logrou demonstrar os registros contábeis essenciais para comprovação da correção da retificação da DIPJ e da DCTF; que o Auto de Infração (PAF nº 16327.001583/2010-23) não reconheceu a dedutibilidade das despesas, que foi lavrado para exigir IRRF sobre pagamento de luvas de contratação (*hiring bonus*) a empregados. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

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

5. Em Recurso Voluntário (fls. 110/121) o sujeito passivo repisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, em especial que os pagamentos a empregados no valor de R\$ 12.630.000,00, efetuados em 2005, foram contabilizados como operações de empréstimo, que não transitaram por conta de resultado; posteriormente, com o questionamento desses pagamentos na esfera trabalhista e na exigência fiscal do IRRF (PAF nº 16327.001583/2010-23), onde restou consignado que *“a relação negocial havida entre as partes nunca foi de empréstimo, havendo, em verdade, pagamento de verba remuneratória decorrente de relação de trabalho”*, isto é, diante da requalificação desses pagamentos como remuneração, tais valores representam despesa dedutível, nos termos do art. 299 do RIR/99; que não merece prosperar as conclusões da r. decisão, pois o registro da despesa representa registro meramente formal, visto ter sido reconhecida de ofício pelo Fisco e que tais questões formais não têm o condão de tornar uma despesa como indedutível; que a Recorrente apresentou os demonstrativos e registros contábeis (fls. 83/86 do PAF nº PAF nº 16327.720275/2016-96); cita precedente do CARF que considerou como dedutíveis valores contabilizados como empréstimos reclassificados pelo Fisco (Acórdão nº 1301-002.616); que o não reconhecimento dessa despesa efetivamente incorrida legitimaria a incidência de tributo sobre situação que não configura acréscimo patrimonial. Requer ao final, a possibilidade de aproveitamento da despesa com remuneração de pessoal no valor de R\$ 12.630.000,00 e, conseqüentemente, o reconhecimento do indébito de R\$ 3.189.075,00, que se refere ao crédito informado no PER nº 01123.84394.301210.1.2.04-5388.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator.

Conhecimento

7. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 16.06.2021, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 106), dessa forma, o Recurso Voluntário, apresentado em 14.07.2021, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 109) é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Mérito

8. O litígio tem escopo definido e refere-se a pagamento a maior a título de IRPJ, no valor de R\$ 3.189.075,00, efetuado em 24.02.2006, em que a Recorrente, após ter tido operações anteriormente tratadas como empréstimos, no montante de R\$ 12.630.000,00, serem requalificadas pelo Fisco como remuneração de empregados para fins de exigência de multa pela não retenção do IRRF, nos autos do PAF nº 16327.001583/2010-23.

9. A partir da requalificação dessas operações, a Recorrente alega que promoveu a retificação da DIPJ2006, reduzindo o valor do débito de IRPJ de R\$ 13.223.685,43 para R\$ 10.066.185,43, fato que no seu entender resultaria em um indébito de R\$ 3.189.075,00. A redução do valor devido de IRPJ decorre do aumento das exclusões do IRPJ. A Recorrente também promoveu a retificação da DCTF, conforme evidenciado no Despacho Decisório (fls. 167/175 do PAF nº 16327.720275/2016-96).

10. A r. decisão entendeu que a interessada não demonstrou os registros contábeis essenciais para comprovação da correção da retificação da DIPJ e da DCTF e que o Auto de Infração (PAF nº 16327.001583/2010-23) não reconheceu a dedutibilidade das despesas, mas tão somente para exigir IRRF sobre pagamento de luvas de contratação (*hiring bonus*) a empregados.

11. Alega a Recorrente que em situação análoga, em relação ao Banco Safra S/A (CNPJ nº 58.160.789/0001-28), no PAF nº 16327.720268/2014-22, esta Turma, em decisão unânime, decidiu que na requalificação das operações de mútuo com empregados como remuneração para fins de incidência do IRRF, enseja sua dedutibilidade. O Acórdão em referência tem a seguinte ementa em relação a essa matéria:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2005

[...]

DESPESAS COM NATUREZA REMUNERATÓRIA. DEDUTIBILIDADE.

Os valores contabilizados como empréstimos, porém reclassificados pelo Fisco como despesas de natureza remuneratória para cobrança de penalidades relativas à falta de retenção de IRRF, são despesas operacionais dedutíveis na apuração do lucro real.

[...]

(Acórdão nº 1301-002.616, relatora Milene de Araújo Macedo, sessão de 19.09.2017)

12. Destaca-se, sobre a matéria, o seguinte excerto do referido voto:

Afirma a recorrente que o pagamento a maior de IRPJ no valor de R\$ 5.859.646,33, efetuado em 24/02/2006, tem origem na diferença entre o IRPJ devido na DIPJ/2006 original (R\$ 36.826.718,32) e o IRPJ devido na retificadora (R\$ 31.073.968,32), acrescido de juros Selic. Essa diferença decorre apenas da exclusão do valor de R\$ 23.011.000,00, referente a despesas com remuneração de pessoal, na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL apurados em 31/12/2005 na declaração original.

De acordo com a recorrente, referidas despesas foram contabilizadas em 2005 como operações de empréstimo aos seus empregados e não transitaram por contas de resultado, entretanto, tais pagamentos foram questionados na esfera trabalhista desencadeando a ação fiscal que ensejou a lavratura do auto de infração objeto do processo administrativo nº 16327.001721/2010-74. Defende que, em virtude da desqualificação pelo Fisco dos empréstimos concedidos a seus empregados no curso do ano-calendário de 2005, as despesas com remuneração de pessoal no valor de R\$ 23.011.000,00 são dedutíveis e foram corretamente aproveitadas pela recorrente na DIPJ/2006 retificadora.

Consta do Termo de Verificação anexo auto de infração constante do processo 16327.001721/2010-74, e juntado ao presente processo às fls 533 a 550 as seguintes informações:

[...]

O despacho decisório não considerou o pagamento a maior sob o argumento de que a falta do registro dessas despesas coloca dúvidas sobre uma possível dedução em duplicidade das mesmas, ou seja, a dedução do valor do Lucro Líquido no ano de 2005 e a exclusão do Lucro Real após a lavratura do Auto de Infração.

Em sua manifestação de inconformidade e, novamente, no recurso voluntário alega que por tratar-se de despesa efetivamente incorrida e reconhecida de ofício pelo Fisco, questões meramente formais não têm o condão de torná-la indedutível, sob pena de afronta ao princípio da verdade material e à própria hipótese de incidência do imposto de renda.

Acrescenta que não há dúvida de que a despesa não foi deduzida do lucro líquido em 2005, pois as operações de mútuo foram registradas em contas do ativo circulante e realizável a longo prazo, bem assim, que foram apresentados à autoridade fiscal esses registros contábeis e as cópias do LALUR relativos aos anos-calendário de 2005 a 2010. Ao final, pontua que o despacho decisório não afirmou que houve aproveitamento de despesa em duplicidade, nem apresentou qualquer indício que isso tivesse ocorrido, ao contrário, no quadro elaborado pela autoridade administrativa às fls. 1.777, deixa claro não ter sido glosada referida despesa.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração pelo lucro real devem manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e efetuar o registro das despesas operacionais, nos termos dos arts. 251 e 277 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99:

[...]

No caso, consta que a contribuinte deixou de registrar a despesa com remuneração de pessoal, no valor de R\$ 23.011.000,00, por entender tratar-se de operação de mútuo com seus empregados, a assim efetuou o registro dos pagamentos em sua contabilidade, conforme documentos acostados aos autos às fls. 1.056 a 1.067. Posteriormente, o Fisco, de ofício, reconheceu a natureza remuneratória dos valores registrados como mútuo e, efetuou a lavratura de auto de infração para cobrança das penalidades aplicáveis à falta de retenção do IRRF.

Assim, considerando que os valores pagos aos empregados foram considerados pelo Fisco como de natureza remuneratória para incidência do IRRF, de igual forma, devem ser reconhecidos como despesas com remuneração, dedutíveis na apuração do lucro real. O fato de terem sido apuradas em procedimento de ofício e, por este motivo, não terem sido registradas na escrituração contábil da recorrente não tem o condão de tornar referidas despesas indedutíveis. (g.n.)

13. A Recorrente, ao trazer aquele julgado, não o faz de forma completa, pois, não obstante a requalificação das operações de empréstimo para despesas com remuneração se

enquadrarem no conceito de dedutibilidade na ótica daquele julgado, o resultado final foi pelo não provimento do Recurso Voluntário em razão de não ter restado demonstrado o pagamento a maior, pois os ajustes na apuração do IRPJ constatados pela Turma indicaram valores devidos superiores (R\$ 39.164.886,77) ao apurado pela Recorrente na DIPJ 2006 retificadora (R\$ 31.073.968,32). A diferença apurada superou o valor alegado como pagamento indevido naquele processo (R\$ 5.859.646,33).

14. Com objetivo de restabelecer a verdade dos fatos, transcreve-se a conclusão do voto no Acórdão nº 1301-002.616:

Em conclusão, por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário da recorrente para não reconhecer o direito creditório pleiteado no PER 12057.68716.301210.1.2.048160, relativo a alegado pagamento a maior de IRPJ, código 2390, efetuado em 24/02/2006 no valor de R\$ 5.859.646,33.

15. O presente processo trata de situação idêntica quanto aos fatos e que necessariamente implica mesmo resultado.

16. O alegado pagamento a maior neste processo, embora tenha sido efetuado na mesma data do alegado pagamento a maior no PAF nº 16327.720268/2014-22, em 24/02/2006, como referido, refere-se a crédito pleiteado de R\$ 5.859.646,33 por terceira pessoa jurídica (Banco Safra S/A, CNPJ nº 58.160.789/0001-28) ao passo que, no presente processo, o crédito pleiteado é de R\$ 3.189.075,00 (Banco J Safra S/A, CNPJ 03.017.677/0001-20).

17. Assim como naquele processo, a r. Decisão concluiu que a ora Recorrente não logrou demonstrar o indébito, cujo ônus probatório não estava dispensado com a simples retificação da DIPJ e da DCTF, nos termos do art. 373 do CPC¹. A autoridade julgadora de primeira instância foi expressa ao indicar que a retificação das declarações é necessária, mas não suficiente para a conclusão sobre a existência do indébito, pois depende da necessária comprovação da existência da certeza e liquidez do crédito, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional².

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

² Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

18. Pois bem, a autoridade de jurisdição, em procedimento preliminar à lavratura do Despacho Decisório, intimou a Recorrente para que essa demonstrasse os registros contábeis efetuados em relação aos contratos de mútuo e os ajustes contábeis após a lavratura do auto de infração (registro como despesas). A Recorrente não comprovou o registro das despesas e a nova apuração do IRPJ, limitando-se a apresentar roteiro de contabilização das operações de empréstimo (vide fls. 83).

19. A r. Decisão foi expressa também em registrar que a Recorrente não apresentou os registros contábeis necessários para demonstrar a legitimidade da retificação da DIPJ e DCTF por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade.

20. Ao interpor o Recurso Voluntário, a Recorrente, embora devidamente cientificada da decisão de primeira instância sobre a deficiência de provas dos fatos alegados, isto é, sobre a necessidade em demonstrar o pagamento a maior, *vis a vis*, a apuração do IRPJ na DIPJ2006 lastreada em registros contábeis, não fez prova da existência, certeza e liquidez do indébito.

21. Dessa forma, o não reconhecimento do alegado indébito não se dá sobre os efeitos jurídicos da requalificação das operações de empréstimo como remuneração de empregados a partir do lançamento de ofício, processado no PAF nº 16327.001583/2010-23, mas pela não demonstração do indébito com base em registro contábeis que deram suporte a retificação da DIPJ e da DCTF, cujo ônus probatório compete exclusivamente à Recorrente.

Conclusão

22. Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins