



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.902064/2019-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.553 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente NOVA TRANSPORTADORA DO NORDESTE S/A - NTN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR IRRF. PROVA DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

O IRPJ retido na fonte poderá ser deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, sendo necessário demonstrar que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação no ano-calendário em questão, mediante a apresentação de elementos que permitam o confronto dos valores declarados com aqueles que sofreram as retenções. Inteligência da Súmula CARF nº 80.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. CABIMENTO. BENEFÍCIO APLICÁVEL A DÉBITOS AINDA NÃO DECLARADOS. INCLUSÃO DE JUROS.

O STJ já definiu, por meio da sistemática dos Recursos Repetitivos, que os efeitos da denúncia espontânea se estendem à multa de mora. Contudo, conforme a Súmula 360 do STJ, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o benefício não se aplica aos débitos regularmente declarados. Para que a penalidade seja afastada, é também necessário que o pagamento tenha sido realizado acrescido dos respectivos juros de mora.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIAS. DESCABIMENTO.

Nos processos decorrentes de pedido de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao interessado, que deve apresentar elementos probatórios aptos a demonstrar a sua existência. Não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Luciano Bernart que davam provimento parcial para converter o julgamento em diligência unicamente em relação ao tema “denúncia espontânea”.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Mauricio Novaes Ferreira, Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1.Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 171/181) interposto face ao v. acórdão de fls. 151/159, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade de fls. 05/19, manejada pela interessada contra o Despacho Decisório exarado pela Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil no Rio De Janeiro (fls. 111), que, tendo em vista que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 27539.41450.280916.1.3.027690 e não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP 33087.37744.280916.1.3.021070.

2.O Despacho Decisório com os valores e razões de decidir está abaixo reproduzido:

J ZMUDANCA UNID - RIO DE JANEIRO DEMAC



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DEMAC - RIO DE JANEIRO

Fl. 111

DESPACHO DECISÓRIO

Nº da Comunicação: 2680713

DATA DE EMISSÃO: 04/07/2019

O SUJEITO PASSIVO ESTÁ SENDO CIENTIFICADO DE DECISÃO EM RELAÇÃO A PER/DCOMP APRESENTADO(S) PELA SUCEIDADA CNPJ 04.991.833/0001-12

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
06.248.349/0001-23	TRANSPORTADORA ASSOCIADA DE GAS S.A. - TAG

2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
32283.29916.290816.1.7.02-6069	Exercício 2016 - 01/01/2015 a 31/12/2015	Saldo Negativo de IRPJ	16682-902.064/2019-73

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	32.934.191,48	39.625.355,03	0,00	0,00	0,00	72.559.746,51
CONFIRMADAS	0,00	20.869.860,59	38.480.049,01	0,00	0,00	0,00	59.349.909,60

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 72.559.746,51 Valor ECF: R\$ 72.559.746,52

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 72.559.746,52

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 59.349.909,60

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 27539.41450.280916.1.3.02-7690.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

33087.37744.280916.1.3.02-1070

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/07/2019.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
15.670.299,13	3.134.059,82	4.317.371,74

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes o DARF para pagamento dos valores devedores.

Base legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1º a 3º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Art. 70 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

3. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

A interessada apresentou, em 29 de agosto de 2016, a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 32283.29916.290816.1.7.026069, alegando dispor de direito creditório contra a Fazenda da União, alicerçado em saldo negativo de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado no exercício de 2016.

Após examinar tal Declaração, a Delegacia da Receita Federal (DRF) de origem prolatou o Despacho Decisório nº 2680713, datado de 4 de julho de 2019, nos seguintes termos (fl. 111):

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:							
PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	32.934.191,48	39.625.355,03	0,00	0,00	0,00	72.559.746,51
CONFIRMADAS	0,00	20.869.860,59	38.480.049,01	0,00	0,00	0,00	59.349.909,60
Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 72.559.746,51 Valor ECF: R\$ 72.559.746,52							
Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 72.559.746,52							
IRPJ devido: R\$ 0,00							
Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.							
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 59.349.909,60							
Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:							
O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:							
HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 27539.41450.280916.1.3.02-7690.							
NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:							
33087.37744.280916.1.3.02-1070							
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/07/2019.							
PRINCIPAL	MULTA	JURCS					
15.670.299,13	3.134.059,82	4.317.371,74					

Constam ainda dos autos alguns esclarecimentos sobre as glosas efetuadas sobre o direito creditório alegado pela interessada (fls. 115 a 117).

No que tange às retenções de Imposto pelas fontes pagadoras, apresenta-se o seguinte quadro:

PARCELAS CONFIRMADAS PARCIALMENTE OU NÃO CONFIRMADAS

CNPJ DA FONTE PAGADORA	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR PER/DCOMP	VALOR CONFIRMADO	VALOR NÃO CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA
33.000.167/0001-01	6147	12.064.330,89	0,00	12.064.330,89	Receita correspondente não oferecida à tributação

O código 6147 corresponde a “*PRODUTOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTOS POR ÓRGÃO PÚBLICO*”.

No que tange aos pagamentos, exhibe-se o seguinte quadro:

PARCELAS CONFIRMADAS PARCIALMENTE OU NÃO CONFIRMADAS

CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE ARRECADACÃO	VALOR DO PRINCIPAL	VALOR DA MULTA	VALOR DOS JUROS	VALOR TOTAL DO DARF	VALOR UTILIZADO PARA COMFOR O SALDO NEGATIVO DO PERÍODO	VALOR CONFIRMADO	VALOR NÃO CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA
2362	31/01/2015	30/12/2015	646.753,51	0,00	68.685,22	715.438,73	646.753,51	547.725,19	99.028,32	(*)
2362	28/02/2015	30/12/2015	631.537,45	0,00	60.501,29	692.038,74	631.537,45	534.062,92	97.474,53	(*)
2362	31/03/2015	30/12/2015	778.807,12	0,00	67.211,05	846.018,17	778.807,12	657.714,45	121.092,67	(*)
2362	31/07/2015	30/12/2015	1.177.579,93	0,00	50.400,42	1.227.980,35	1.177.579,93	988.075,52	189.504,41	(*)
2362	31/05/2015	30/12/2015	765.455,77	0,00	50.290,44	815.746,21	765.455,77	644.501,97	120.953,80	(*)
2362	30/06/2015	30/12/2015	2.552.962,59	0,00	137.604,68	2.690.567,27	2.552.962,59	2.145.758,92	407.203,67	(*)
2362	30/04/2015	30/12/2015	703.606,64	0,00	53.755,55	757.362,19	703.606,64	593.358,02	110.248,62	(*)
TOTAL							7.256.703,01	6.111.196,99	1.145.506,02	

(*) Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa

Sob o título “*Divergências na Compensação Realizada*”, dão-se as seguintes explicações sobre esta última glosa:

Este demonstrativo destaca divergências passíveis de contestação pelo sujeito passivo, especialmente quando houve necessidade de utilização de crédito em valor superior ao informado no PER/DCOMP para quitação do débito. Essas divergências foram apuradas comparando as informações prestadas na declaração de compensação e os dados efetivamente utilizados na compensação, realizada em consonância com a legislação vigente e informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

Na efetivação da compensação, considera-se data de valoração aquela em que a compensação foi declarada, sendo:

a data de transmissão da própria DCOMP, se for documento original, ou

a data da DCOMP original, no caso de PER/DCOMP retificador.

Não são apresentadas neste demonstrativo eventuais divergências relativas aos débitos lançados de ofício.

Divergência de acréscimos legais:

Os acréscimos legais foram calculados de acordo com o disposto no art. 61 da Lei 9.430, de 1996, até a data da entrega da declaração de compensação, sendo considerada, no caso de declaração retificadora, a data de entrega do documento original.

A data de vencimento considerada na compensação corresponde àquela estabelecida na legislação tributária para o débito compensado.

Segue-se o seguinte quadro:

Nº DCOMP: 27539.41450.280916.1.3.02-7690

Data de transmissão da DCOMP: 28/09/2016

Data de valoração: 28/09/2016

CARACTERÍSTICAS DO DÉBITO	CÓD. REC.	PERÍODO DE APURAÇÃO	CNPJ/CPF	DT. VENCIMENTO	VL. PRINCIPAL	VL. MULTA	VL. JUROS	VL. TOTAL
Informado na DCOMP	2362-01	FEVEREIRO DE 2016	04.991.833/0001-12	31/03/2016	4.720.088,47	0,00	314.357,89	5.034.446,36
Compensado	2362-01	FEVEREIRO DE 2016	04.991.833/0001-12	31/03/2016	4.720.088,47	944.017,69	314.357,89	5.978.464,05
Informado na DCOMP	2362-01	ABRIL DE 2016	04.991.833/0001-12	31/05/2016	20.000.000,00	0,00	898.000,00	20.898.000,00
Compensado	2362-01	ABRIL DE 2016	04.991.833/0001-12	31/05/2016	4.529.654,00	905.930,80	203.381,46	5.638.966,26

Ciente em 5 de julho de 2019 (fls. 137), a interessada apresentou, em 2 de agosto de 2019 (fl. 3), a manifestação de inconformidade de fls. 5 a 19, como segue.

[...]

Com relação ao indeferimento na parte em que “não reconheceu os créditos oriundos de retenção na fonte, no valor de R\$ 12.064.330,89, retidos pela Petrobras, alegando que a receita, correspondente a tal retenção, não foi oferecida à tributação”, impõe ressaltar que o crédito da TAG é absolutamente legítimo, tendo em vista que a receita, correspondente ao montante retido, foi sim oferecida à tributação.

A interessada alega que o “oferecimento à tributação deu-se, levando-se em conta [a adequação das] normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais” e que “o contrato de prestação de serviços firmado entre a NTN e a Petrobras fosse tratado como arrendamento mercantil financeiro”. Acrescenta que “as receitas equivalentes passaram a ser demonstradas societariamente como receitas financeiras nos termos do CPC 6, e ajustadas para fins de apuração do IRPJ/CSLL, nos termos da Lei 12.973/14, art 46, § 3º”.

Esclarece que “o valor do faturamento do serviço no período de 2015 foi de R\$ 1.069.517.562,05 foi registrado na Conta 3101230001 (receita de faturamento)” e que posteriormente, “para fins de atendimento às citadas novas práticas contábeis, baseadas no CPC 06 (Arrendamento Mercantil)”, tal valor foi debitado à Conta 3101230002, sendo lançada a quantia de “R\$ 1.008.726.905,25 na Conta 3403310001 correspondente a Receita Financeira Cessão Direito de Uso”.

Prossegue:

[...] na ECF, consta o valor R\$ 0,00 na Ficha L 300 (DRE), pois reflete o saldo entre as contas 3101230001 (Crédito de R\$ 1.069.517.562,05) e 3101230002 (Débito de R\$ 1.069.517.562,05). Como a ECD (Escrituração Contábil Digital) é importada para o programa da ECF (Escrituração Fiscal Digital), o valor é transportado diretamente sem ajustes em relação a contabilidade [...].

Ainda em relação na ECF, consta no Registro L300 da Demonstração do Resultado do Lucro Líquido Fiscal, período da escrituração de 01/01/2015 a 31/12/2015, o valor de R\$ 1.008.726.905,25 [...].

Para fins de tributação, o valor de R\$ 1.069.517.562,05 foi adicionado na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, na Parte A do LALUR e da LACS, excluindo-se o somatório dos custos diretos iniciais e o custo de aquisição ou construção dos bens considerados arrendados, proporcionalmente ao período de 2015, resultando no valor de R\$ 450.667.787,91.

Diz que o “valor do custo de aquisição ou construção dos bens considerados arrendados do IRPJ e CSLL no cálculo do arrendamento mercantil” obedece ao disposto “no artigo 46 da Lei 12.973/14 para o IRPJ e artigo 50 para a CSLL, ainda conforme artigo 87 da IN RFB 1.515/14 e artigo 142 para a CSLL”.

Mais adiante, argumenta:

Por sua vez, o indeferimento pelo fato de que o órgão julgador desta RFB não reconheceu os créditos pagos por denúncia espontânea, no valor de R\$ 1.145.506,02, justificando que o contribuinte não teria recolhido os débitos com os acréscimos de multa, impõe ressaltar que a denúncia espontânea foi realizada no valor integral, em respeito às exigências do Código Tributário Nacional, não havendo que se cogitar da inclusão de multa de mora, conforme entendimento há muito já pacificado nos tribunais superiores.

[...]

O recolhimento integral pode ser constatado com base nos números apontados (Doc. 01), e recolhimentos devidamente comprovados conforme se constata nos termos do documento “Comprovantes Arrecadação 2015”, em anexo (Doc. 05). Isso é suficiente para constatar o preenchimento dos requisitos da denúncia espontânea, previstas no Código Tributário Nacional, art. 138:

Sob o título “DAS PROVAS”, requer que, “caso se entenda necessário, [...] o processo seja baixado em diligência, para que os cálculos e informações ora prestados venham a ser confirmados”.

4. Em breve resumo, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) houve por bem julgar improcedente a MI com base nos seguintes fundamentos:

- Quanto ao pedido de conversão de julgamento em diligência, “*deve ser indeferido por não haver sido formulado nos termos do artigo 16, inciso IV e § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972. Ademais, não é cabível operar tal conversão apenas para a produção de provas em favor do contribuinte, que para tanto dispõe do prazo estipulado pelo artigo 15 do mesmo Decreto. Recorde-se que incumbe ao impugnante e ao manifestante organizar e apresentar as provas em seu favor; neste sentido, o princípio da oficialidade não tem o elástico de converter a autoridade judicante em defensor dativo do sujeito passivo. A regularidade formal é requisito de admissibilidade da manifestação de inconformidade, cabendo ao contribuinte o ônus de apontar os fundamentos de fato e de direito de sua insurgência contra o Despacho Decisório; suprir de ofício ou a requerimento as falhas cometidas pelo contribuinte na instrução de sua defesa é expressamente vedado pelo § 4º do mesmo artigo 16 do PAF. Ademais, não há pontos obscuros no processo que tornem imprescindível a adoção desta providência, que deve ser, portanto, denegada, nos termos do artigo 18 do PAF*”;
- Quanto à omissão de receita, “*a manifestante alega haver submetido corretamente à tributação os rendimentos pagos por Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobras, CNPJ 33.000.167/0001-01, submetendo-se às regras jurídicas que adequaram as ‘normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais’, especificamente no que diz respeito ao tratamento a ser dado aos contratos de arrendamento mercantil. Neste sentido, discorre sobre os lançamentos contábeis efetuados em obediência a tais normas, tendo em vista a natureza da avença concertada entre ela e aquela estatal; entretanto, compulsando-se os autos do presente processo, não se depara com o respectivo instrumento de contrato, que respaldaria seu arrazoado. Ora, se todos os argumentos da interessada se baseiam nas peculiaridades deste contrato, é mister examinar seu instrumento – algo impossível, dada sua ausência dos autos. Nunca é demais recordar que os fundamentos de qualquer direito creditório alegado contra o Erário da União são sua liquidez e certeza, preconizadas pelo artigo 170 do CTN. Na ausência destes apanágios, não existe censura a fazer ao Despacho Decisório nº 2680713 sob este aspecto*”; e
- Quanto aos pagamentos, “*a manifestante alega simplesmente achar-se protegida pelo pálio do artigo 138 do CTN, dizendo-se denunciante espontânea destes débitos. Entretanto, seu argumento é inaceitável, por uma razão bastante simples: o mencionado dispositivo arreda a responsabilidade de quem confessa **infração** – e paga o quantum debeatur, caso exista. Ora, o pagamento com mora não é uma infração, como se pode verificar pelo exame do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; efetivamente, lá se encontra relacionada a **falta** de pagamento ou recolhimento, não o seu mero atraso. Portanto, quem paga um tributo a destempo confessa uma ilicitude (o não pagamento) e afasta a respectiva responsabilidade (isto é, afasta a multa igual a 75% do valor devido). Logo, a multa por lançamento de ofício é*

verdadeiramente punitiva, ou seja, constitui penalidade, obviamente de caráter pecuniário, ao passo que a multa de mora é apenas cominativa”.

5. Inconformada, a Recorrente aviou o Recurso Voluntário de fls. 171/181, reeditando e reforçando os argumentos da sua MI de fls. 05/19.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

8. Cuidam os autos de DCOMP homologada parcialmente e DCOMP não homologada em razão da insuficiência do crédito informado, consistente no saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2015, composto por Imposto de Renda na fonte em relação ao qual a interessada não comprovou que as receitas correspondentes foram integralmente oferecidas à tributação; e por pagamentos não confirmados na totalidade.

9. Segundo o DD, do total de retenções na fonte de R\$ 32.934.191,48, foi confirmado apenas o valor de R\$ 20.869.860,59, e, do total de pagamentos de R\$ 39.625.555,03, foi confirmada a importância de R\$ 38.480.049,01:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP			
PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS
PER/DCOMP	0,00	32.934.191,48	39.625.555,03
CONFIRMADAS	0,00	20.869.860,59	38.480.049,01

DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

10. Quanto ao IR Fonte, conforme notícia o demonstrativo “Análise das Parcelas de Crédito” integrante do DD (fls. 117), a parcela deixou de ser reconhecida em razão da receita não ter sido oferecida à tributação:

RJ ZMUDANCA UNID - RIO DE JANEIRO DEMAC

33.000.167/0001-01	6147	12.064.330,89	0,00	12.064.330,89	Receita correspondente não oferecida à tributação
Total		12.064.330,89	0,00	12.064.330,89	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 20.869.860,59

11. Em apertada síntese, o Recurso Voluntário, repetindo as alegações da manifestação de inconformidade, insiste que os rendimentos em questão foram pagos por Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras (CNPJ 33.000.167/0001-01), mediante procedimento que levou em consideração a adequação das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais, estabelecendo que, para fins societários, o contrato de prestação de serviços, firmado entre a

Recorrente e a Petrobras fosse tratado como arrendamento mercantil financeiro e, com isso, as receitas equivalentes passaram a ser demonstradas societariamente como receitas financeiras, nos termos do Pronunciamento Técnico 06 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (“CPC 06”) e ajustadas para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 46, § 3º da Lei nº 12.973, de 2014. A partir desse contexto, faz detalhada exposição a respeito dos lançamentos contábeis realizados, que dariam suporte a tais afirmações.

12. Pois bem, na determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, **incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real**, na forma estabelecida pela alínea "c" do § 3º do artigo 37 da Lei nº 8.981, de 1995, e pelo inciso III do § 4º do artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

L. 8.981/1995:

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

(...)

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

(...)

L. 9.430/1996 (redação vigente à época dos fatos geradores):

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

(...)

13. No mesmo sentido dispõe a Súmula CARF nº 80, *litteris*:

“Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto”.

14. Como visto, foi confirmado apenas o valor de R\$ 20.869.860,59 do total de IR Fonte de R\$ 32.934.191,48, tendo em vista a falta de comprovação do oferecimento à tributação das receitas relativas ao crédito em litígio de R\$ 12.064.330,89.

15. Para demonstrar suas alegações em relação ao ponto em questão, a Recorrente instruiu a impugnação com diversos documentos, entre os quais os seguintes:

- fls. 56: arquivo não paginável contendo planilha Excel intitulada “Doc_1_LALUR Retenções e Pagtos”;
- fls. 57: Lalur- Parte A, período de escrituração de 01/01/2015 a 31/12/2015;
- fls. 58/70: comprovantes de rendimentos pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte do ano-calendário, emitidos por Petroleo Brasileiro S/A Centro de Op. da Area Financeira (CNPJ 33.000.167/0001.01);
- fls. 71/89: informações prestadas em DIRF no ano-calendário de 2015.

16. Sucede, no entanto, que como bem ponderou a r. decisão recorrida, “*se todos os argumentos da interessada se baseiam nas peculiaridades deste contrato [contrato de prestação de serviços firmado entre a Recorrente e a Petrobras], é mister examinar seu instrumento – algo impossível, dada sua ausência dos autos. Nunca é demais recordar que os fundamentos de qualquer direito creditório alegado contra o Erário da União são sua liquidez e certeza, preconizadas pelo artigo 170 do CTN. Na ausência destes apanágios, não existe censura a fazer ao Despacho Decisório nº 2680713 sob este aspecto*”.

17. O Recurso Voluntário, não obstante o alerta feito pela instância “*a quo*”, não trouxe aos autos o contrato celebrado com a Petrobrás, essencial para o deslinde das questões em debate nos autos, visto que, segundo a tese defensiva, representa a base documental a partir da qual foram realizados todos os lançamentos contábeis mencionados.

18. Desse modo, verifica-se que a Recorrente não se desincumbiu do ônus que lhe competia, no sentido de demonstrar não apenas o montante das receitas, mas, principalmente, a sua contabilização e correlação com os valores lançados em DIPJ.

DOS PAGAMENTOS

19. Quanto aos pagamentos realizados pela Recorrente, a parcela não confirmada motivou-se no fato de que os valores dos respectivos DARFs foram suficientes para quitar apenas parcialmente débito de estimativa. Confira-se o demonstrativo “Pagamentos” integrante do DD (fls. 117):

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros
2362	31/01/2015	30/12/2015	646.753,51	0,00	68.685,22
2362	28/02/2015	30/12/2015	631.537,45	0,00	80.501,29
2362	31/03/2015	30/12/2015	778.807,12	0,00	87.211,05
2362	31/07/2015	30/12/2015	1.177.579,93	0,00	50.400,42
2362	31/05/2015	30/12/2015	765.455,77	0,00	50.290,44
2362	30/06/2015	30/12/2015	2.552.962,59	0,00	137.604,68
2362	30/04/2015	30/12/2015	703.606,64	0,00	53.755,55

Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
715.438,73	646.753,51	547.725,19	99.028,32	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
692.038,74	631.537,45	534.062,92	97.474,53	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
846.018,17	778.807,12	657.714,45	121.092,67	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
1.227.980,35	1.177.579,93	988.075,52	189.504,41	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
815.746,21	765.455,77	644.501,97	120.953,80	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
2.690.567,27	2.552.962,59	2.145.758,92	407.203,67	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
757.362,19	703.606,64	593.358,02	110.248,62	Valor do DARF suficiente para quitar parcialmente débito de estimativa
Total	7.256.703,01	6.111.196,99	1.145.506,02	

20.Segundo a Recorrente, o não reconhecimento do crédito no valor de R\$ 1.145.506,02 ocorreu sob a equivocada justificativa de que não houve recolhimento dos débitos com o acréscimo de multa, isso porque os pagamentos teriam sido realizados no âmbito do instituto da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

21.Nessa ordem de ideias, a Recorrente detalhou os valores envolvidos e salientou que o recolhimento integral pode ser constatado com base nos números apontados e devidamente comprovados, conforme “Comprovantes Arrecadação 2015” juntados com a Manifestação de Inconformidade.

22.O artigo 138 do Código Tributário Nacional se encontra assim redigido:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

23.Apreciando o tema, a r. decisão recorrida assim se pronunciou:

Quanto a isto, a manifestante alega simplesmente achar-se protegida pelo pálio do artigo 138 do CTN, dizendo-se denunciante espontânea destes débitos. Entretanto, seu argumento é inaceitável, por uma razão bastante simples: o mencionado dispositivo arreda a responsabilidade de quem confessa *infração* – e paga o *quantum debeatur*, caso exista. Ora, o pagamento com mora não é uma infração, como se pode verificar pelo exame do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; efetivamente, lá se encontra relacionada a *falta* de pagamento ou recolhimento, não o seu mero atraso. Portanto, quem paga um tributo a

destempo confessa uma ilicitude (o não pagamento) e afasta a respectiva responsabilidade (isto é, afasta a multa igual a 75% do valor devido). Logo, a multa por lançamento de ofício é verdadeiramente punitiva, ou seja, constitui penalidade, obviamente de caráter pecuniário, ao passo que a multa de mora é apenas cominativa. Portanto, igualmente aqui não assiste razão à manifestante.

24. Percebe-se, assim, que o órgão julgador de primeiro grau entendeu que não se aplicaria a denúncia espontânea à multa de mora, mas tão somente às multas punitivas.

25. Ocorre, todavia, que o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp nº 1.149.022 por meio do rito dos recursos repetitivos, decidiu que a denúncia espontânea é aplicável à multa de mora, em acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que *"a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte"* (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. *In casu*, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

26. Entretanto, considerando a orientação pretoriana emanada da Corte Cidadã e a própria dicção do indigitado artigo 138 do CTN, muito embora seja cabível a sua aplicação também à multa moratória, para que a responsabilidade seja excluída pela denúncia espontânea **é necessário que os pagamentos tenham sido realizados acrescidos dos respectivos juros de mora, bem como que os débitos não tenham sido declarados anteriormente.** Confira-se, a propósito, o enunciado da Súmula STJ nº 360:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

27. Neste ponto, a Recorrente deixou de produzir qualquer prova, reportando-se meramente aos documentos juntados com a impugnação, dentre os quais se destacam os comprovantes de recolhimento de fls. 101/107, que não indicam que os recolhimentos foram acrescidos de juros e, muito menos, que os respectivos débitos foram objeto de declaração concomitante aos pagamentos, e não anteriormente a eles.

28. Por tais motivos, não há como se reconhecer a aplicação da denúncia espontânea na forma pretendida.

DO PEDIDO DE DILIGENCIA/PERÍCIA

29. Por derradeiro, no que toca ao pedido de conversão do julgamento em diligência “*para a realização de perícia contábil, para que os cálculos e informações aqui trazidos venham a ser confirmados, em especial no tocante à comprovação do correto tratamento contábil concedido às receitas auferidas pela Recorrente, e, consequentemente, da correta apuração da base tributável*”, cumpre rememorar que a comprovação do direito creditório incumbe ao interessado, que deve apresentar elementos probantes aptos a demonstrar a sua existência. Não tendo a Recorrente logrado êxito nesse quesito, não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais. Por conseguinte, indefere-se o pedido de realização de diligências, tal como propostas na peça recursal.

DISPOSITIVO

30. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca