



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

Processo nº 19515.000348/2006-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.984 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2016
Matéria Deduções/compensações em razão de retenções, antecipações e recolhimentos a maior do imposto
Recorrente SAP BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

É parcialmente nula a decisão de primeira instância que se recusa a apreciar ponto da impugnação relativo a um dos potenciais efeitos da decisão a ser proferida. Todavia, a nulidade parcial não vicia inteiramente o acórdão, cabendo o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento, para que profira decisão complementar sobre o capítulo da impugnação acerca da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR a preliminar de nulidade alegada pela recorrente e, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL, para RECONHECER a nulidade PARCIAL do acórdão recorrido. Vencido o Conselheiro Marcelo Calheiros Soriano (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente.

MARCELO CALHEIROS SORIANO - Relator.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Redator designado.

EDITADO EM: 13/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Marcelo Calheiros Soriano, Rogerio Aparecido Gil, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Talita Pimenta Felix e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Há muito reconhecidos tanto a tempestividade do recurso, quanto o preenchimento dos demais requisitos para a sua admissibilidade, inexistindo razão para não ser adotado o relatório elaborado no bojo da Resolução n. 1302-000.366 deste colegiado (fls. 601/6), que adiante copio:

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 5ª Turma da DRJ/SP1, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa que abaixo reproduzo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2001, 31/12/2001

ERRO DE PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO.

À falta de comprovação documental do erro de preenchimento alegado, prevalecem os valores informados na declaração de rendimentos considerados no lançamento.

MULTA DE OFÍCIO.

É devida a aplicação de multa proporcional nas hipóteses previstas no artigo 44 da Lei n. 9.430/96.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade das normas jurídicas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de aspecto concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício.

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 36/9), tendo em vista que a contribuinte efetuou compensação de prejuízos fiscais a maior no primeiro trimestre de 2001 e não informou na DCTF, tampouco recolheu o imposto de renda a pagar no quarto trimestre de 2001, apurado em sua DIPJ, no valor de R\$ 638.965,30.

Os fatos que ensejaram a autuação e os respectivos enquadramentos legais encontram-se descritos a fl. 37:

'001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES.

Glosa de valores compensados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, a título de prejuízo(s) fiscal(is) apurado(s) em período(s)-base anterior(es), tendo em vista a insuficiência de saldos apurados e informados nas respectivas declarações de períodos anteriores.

<i>Mês/Ano</i>	<i>Luc. Real Ajustado antes Compensação Prej. Fiscal Comp.</i>	<i>Saldo Prejuízo</i>	<i>Dif. Apurada</i>
03/2001	33.495.639,11 7.797.611,74	7.648.703,84	148.907,90

Enquadramento legal: Arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

002 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Em procedimento de análise da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e da Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais - DCTF entregues pelo contribuinte, foi verificado que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica informado na DIPJ estava superior ao declarado na DCTF, ensejando o lançamento da diferença apurada'.

O Crédito Tributário constituído totalizou o montante devido de R\$ 1.671.064,08 (um milhão, seiscentos e setenta e um mil e sessenta e quatro reais e oito centavos), a título de tributo, multa proporcional e juros de mora, calculados até 31/10/2006.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 31/2:

- Constatada divergência entre o SAPLI (sistema da Receita Federal) e a escrituração da contribuinte, relativamente aos prejuízos fiscais a compensar acumulados em 31/12/2001, verificou-se que a contribuinte compensou a maior, no 1º trimestre de 2001, R\$ 148.907,90 de prejuízos fiscais de períodos anteriores;

- Quanto ao 4º trimestre de 2001, a contribuinte apurou, na linha 18 da ficha 12 da DIPJ de 2002, ano-calendário de 2001, imposto de renda da pessoa jurídica a pagar no valor de R\$ 638.965,30 e não informou em DCTF ou efetuou o recolhimento correspondente até o início da ação fiscal.

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 21/02/2006 (fl. 36), a interessada apresentou, em 23/03/2006 (fl. 74), a impugnação de fls. 45/62, acompanhada dos documentos de fls. 63/457, na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

- A impugnação é tempestiva;
- Ressalta que o objeto da discussão restringe-se ao item 02 da autuação, já que o imposto decorrente da infração apontada no item 01 foi devidamente recolhido com redução da multa em 50% e acrescido dos juros Selic;
- O Auto de infração deve ser cancelado porque baseado em mera presunção da autoridade fiscal, sem a necessária checagem documental, a qual evidenciaria o

equivoco de preenchimento da DIPJ 2002 que ensejou a divergência entre essa declaração e a DCTF;

- A autuação decorre de equivoco cometido pela impugnante ao preencher a DIPJ 2002, na qual constou R\$ 638.965,30 a título de IRPJ a pagar. Ao apurar o IRPJ do 4º trimestre de 2001, a impugnante deduziu o IRF retido durante o período de 2001, não restando IRPJ a pagar, conforme demonstrado na documentação anexa;

- A multa aplicada é indevida por ser abusiva e confiscatória;

- Não podem ser aplicados juros Selic, que violam o artigo 150, I, do Código Tributário Nacional (*sic*), uma vez que referidos juros não foram criados por lei e não possuem caráter moratório e sim remuneratório;

- Não podem incidir juros sobre a multa aplicada;

A recorrente, na peça recursal submetida a apreciação deste colegiado, alegou, em síntese, que:

- houve patente desprezo aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material por ter a autoridade julgadora ignorado completamente os documentos que demonstram a efetiva retenção do IRF pelas fontes pagadoras da recorrente em montante inclusive superior ao IRPJ devido. Assim, requer, preliminarmente, a nulidade da decisão da DRJ que não os apreciou;

- presta serviços de natureza profissional. Assim, todos os pagamentos feitos por seus clientes sofrem retenção de IRF, nos termos dos arts. 645, 717 e 785 do RIR. Todos os documentos de retenção foram acostados (docs. 5 a 368 da Impugnação);

- verificou que havia mais recolhimentos de IRF que imposto a pagar e por isso não efetuou recolhimentos no 4º trimestre/2001. Todavia, por equivoco, prestou incorretamente a DIPJ, nela constando em sua linha 18 da ficha 12 imposto a pagar no valor de R\$ 638.965,30. Esta foi a única alegação da fiscalização. Entende, pois, que uma simples informação não pode ser o único elemento a ser considerado pela fiscalização;

- havendo divergências entre a DIPJ e a DCTF esta última deve prevalecer conforme jurisprudência do CARF. No mínimo, havendo dúvida, deve a lei tributária ser interpretada de maneira mais favorável, havendo dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato (art. 112, CTN);

- o erro de preenchimento não pode ensejar lançamento tributário;

- não tendo havido verificação dos fatos que ensejaram suposta divergência, é de se supor que a exigência pautou-se em mera presunção. Assim, foi invertido o ônus da prova, exigindo-se produção de prova negativa da recorrente. O ônus de desconstituir as provas acostadas é da fiscalização e não da recorrente;

- caso não reconhecida a manifesta improcedência, requer conversão do julgamento em diligência para a necessária perícia sobre todos os comprovantes de retenção emitidos por suas fontes pagadoras (docs. 5 a 368 da Impugnação);

- a multa de ofício é indevida pois não houve infração praticada, uma vez que o IRF retido é superior ao IRPJ devido. Além disso, em caso de dúvida quanto a fatos e prática de infrações, deve ser aplicado o art. 112 do CTN;

- não deve ser aplicada a taxa de juros Selic, pois não foi criada por lei para fins tributários, não possui caráter moratório, sendo uma mera "taxa de referência" calculada e divulgada unilateralmente pelo BACEN. Acaso aplicada, que não se

estenda ao valor total (incluindo as multas) mas exclusivamente ao valor do tributo pretensamente devido, aplicando-se o percentual de 1% para as multas.

Subiram os autos a este colegiado, e na sessão de 13/06/2012 a turma decidiu converter o julgamento em diligência para que a fiscalização se manifestasse sobre a documentação acostada (docs. 5 a 368 da Impugnação), e efetividade da retenção na fonte das receitas objeto de retenção, bem como quanto ao cômputo de tais receitas na composição da base de cálculo do IRPJ.

Isto porque alegava a recorrente que a DIPJ foi informada com erros de preenchimento no que tange ao IRRF. Acostou documentos de retenção com que pretende provar o alegado, asseverando que as receitas de sua atividade são objeto de retenção, à alíquota de 1,5%.

Em resposta à solicitação feita, a fiscalização alegou que a recorrente não explicou qual o erro de preenchimento na DIPJ. Por outro lado, reconheceu que os informes de rendimento anexados perfazem os seguintes montantes:

<i>PERÍODO DE APURAÇÃO</i>	<i>IRRF APROPRIADO NA DIPJ</i>
<i>1º TRIMESTRE DE 2001</i>	<i>578.225,89</i>
<i>2º TRIMESTRE DE 2001</i>	<i>790.420,62</i>
<i>3º TRIMESTRE DE 2001</i>	<i>847.500,03</i>
<i>4º TRIMESTRE DE 2001</i>	<i>667.219,80</i>
<i>TOTAL EM 2001</i>	<i>2.883.366,34</i>

Tais valores foram validados e mantidos pelos sistemas da RFB (fls.31/2).

A fiscalização asseverou, ainda, que como a recorrente teve prejuízo fiscal no 2º e no 3º trimestres, deveria ter solicitado a compensação ou pedido restituição dos valores pagos no 2º e no 3º trimestres. Assim, entende que não há erro na DIPJ, que segundo aduz, foi corretamente preenchida, por não ter sido retificada posteriormente.

Por fim, concluiu que:

a empresa deduziu (*sic*) sim todos os valores retidos a título de IRF, porém apresentou saldo negativo de imposto de renda a pagar no 2º e 3º trimestres de 2001, mas apresentou saldo negativo no 4º trimestre de 2001, não havendo erro de preenchimento em sua DIPJ, sendo o débito exigido no presente Auto, a nosso ver, procedente.

Ao se manifestar sobre a conclusão da diligência a recorrente aduziu, em síntese, que:

a) o resultado de diligência denota vários equívocos. Inicialmente, a fiscalização limitou-se a mencionar os valores de IRF indicados pela requerente na DIPJ apresentada em 2002, sem ter examinado os comprovantes de retenção que foram juntados pela requerente ao processo, ou mesmo sem ter verificado o cômputo de tais retenções no cálculo do IRPJ devido no ano-base de 2001;

b) não há qualquer explicação plausível, ou demonstração numérica ou documental de como referida conclusão foi atingida pela d. fiscalização;

c) a d. fiscalização deixou de cumprir as exigências determinadas pelo CARF, quando da conversão em diligência, tendo-se limitado a replicar os valores indicados pela requerente na DIPJ referente ao ano-base de 2001;

d) a d. fiscalização se equivoca ao afirmar que a empresa poderia ter compensado ou pedido restituição dos valores negativos aos 2º e 3º trimestres [...], pois como é sabido é direito da requerente abater/deduzir (e não compensar ou restituir) os valores retidos na fonte do montante de IRPJ calculado como devido pelo contribuinte ao final de determinado ano-base (art. 650, 773, I, RIR/99);

e) conforme entendimento do CARF, havendo divergência entre a DIPJ e a DCTF, deverá prevalecer o que foi informado nesta última (acórdão 1801-00.127, publicado em 16/9/2010), o que é corroborado pela Súmula 92 do Carf;

f) é absurda a afirmação da fiscalização de que "A DIPJ da empresa foi corretamente preenchida, tanto que até a presente data a empresa não a retificou", porquanto não foi feita nenhuma retificação justamente porque o documento fiscal está sob disputa, e nesta óptica, seria de todo inócuo corrigi-la. Além disso, nos termos da Súmula Carf 33, a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Retornaram os autos a este colegiado para, na sessão de 05/03/2015, esta turma, mais uma vez, decidir pela conversão do julgamento em diligência para manifestação da fiscalização a respeito: a uma, da documentação acostada (docs. 5 a 368 da Impugnação); a duas, da efetividade da retenção na fonte das receitas objeto de retenção; e, a três, do cômputo de tais receitas na composição da base de cálculo do IRPJ, uma vez que entendeu pelo descumprimento do teor da Resolução n. 1302-000.175 (fls. 537/42).

Por meio de Relatório Fiscal de Diligência (fls. 640/3), a fiscalização não poderia ter sido mais objetiva, porque: a uma, afirma que "a documentação acostada demonstra claramente que a empresa sofreu retenções na fonte do IRPJ, fato já reconhecido pela RFB, conforme comprova o relatório de folhas 30/1 do processo em que a Receita (leia-se: Receita Federal) confirma a retenção total em 2001 de R\$ 2.883.396,25; a duas, afirma que "a retenção foi efetiva e validada pela RFB"; e, a três, lastreada no resumo das DIRFs em que figura como beneficiária de rendimentos, afirma que "a empresa apresentou uma receita objeto de retenção na fonte no código 1708 de R\$ 119.422.925,69 e em sua DIPJ apresentou uma receita líquida de R\$ 297.413.047,18; portanto as receitas objeto de retenção compuseram a base de cálculo do IRPJ".

Cientificada do referido relatório, a Recorrente entende que "o resultado da nova diligência ... não deve prevalecer, eis que os elementos nos quais está fundamentado estão claramente equivocados", conforme resumo por ela mesma elaborado (fl. 653), *verbis*:

i) a D. Fiscalização baseou suas conclusões em documentos impróprios para sustentar a exigência do crédito tributário em discussão - versão original da DIPJ de 2001 (já confrontada pela Requerente) e mero rascunho da sua versão retificadora (que jamais foi entregue submetida às autoridades fiscais);

(ii) nos termos da Súmula n. 92 do E. CARF - cuja observância é obrigatória pelos membros do CARF nos termos do artigo 72 do RICARF - "*a DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado*";

(iii) o ADN COSIT n. 31/99 não faz qualquer restrição quanto à utilização de saldo negativo de IRPJ de outros trimestres do mesmo ano calendário, e tampouco prevê a necessidade de compensá-los por meio PER/DCOMP; e

(iv) eventual descumprimento de obrigação acessória jamais poderia justificar o lançamento de tributo acrescido de multa de ofício, sobretudo porque de tal alegado equívoco não decorreu qualquer falta de recolhimento de IRPJ.

Apresentado o relatório devido, passo a proferir o voto.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Marcelo Calheiros Soriano

A síntese impecável da questão posta (fl. 542) não pode deixar de ser copiada:

A autuação decorre de divergência entre o valor de IRPJ devido constante da DIPJ e aquele confessado pela recorrente em DCTF.

Na impugnação alegou a recorrente que a DIPJ foi informada com erros de preenchimento no que tange ao IRRF. Acostou documentos de retenção com que pretende provar o alegado.

Tenho para mim que a DIPJ prestada pelo contribuinte pode ser utilizada pela fiscalização como prova dos valores devidos, vez que produzida pelo próprio, que tem o dever de prestá-la com base na verdade dos fatos ocorridos. E nisso não há qualquer presunção, sendo possível qualificá-la como prova direta.

Todavia, é possível que tenha ela sido prestada com erros. Neste caso, o ônus de prová-los é do sujeito passivo, que deve desconstituir a prova anteriormente feita mediante prova cabal do erro, com a juntada da documentação hábil e idônea para tanto.

Observado que, em verdade, a recorrente não confessa dívida alguma a título de IRPJ na DCTF correspondente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2001 (fl. 21), impõe também observar, e desde logo, que em momento algum a autoridade fiscal desconsiderou as retenções efetuadas pelas fontes pagadoras quando do pagamento do preço pelos serviços prestados pela recorrente ou dos rendimentos em aplicações financeiras (fls. 31/2). Tanto que o montante do tributo devido é absolutamente idêntico ao informado na linha 18 da ficha 12A da DIPJ correspondente ao ano-calendário de 2001 (fl. 20). Não fosse assim, o montante do tributo devido seria evidentemente maior. O detalhe não passou despercebido quando do julgamento em primeira instância, nos seguintes termos:

Observa-se que na DIPJ 2002 (fl. 18) processada pela SRF, declaração n. 0850766, ficha 12, a contribuinte apurou Imposto de Renda da Pessoa Jurídica sobre o Lucro Real no valor de R\$ 1.411.955,03 (R\$ 850.773,02 somados a R\$ 561.182,01 de adicional), do qual foram descontados R\$ 667.219,80 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (linha 13).

Não bastasse a evidência antes apontada, importa observar que em sede de revisão da DIPJ, antecedente ao lançamento de ofício, a autoridade fiscal não só levou em consideração as retenções efetuadas, como as considerou nos exatos mesmos valores informados na DIPJ (fls. 31/2). Portanto, a solução do litígio prescinde da análise minuciosa de

mais de 300 (trezentos) comprovantes de retenção de IRRF que acompanham não só a peça impugnatória (fls. 104/472), mas, também, manifestação da recorrente (fls. 675/1.075) em plena fase recursal do processo e que se referem a todo o ano-calendário de 2001 (fl. 501). Insistir em tal análise, seja por parte da recorrente (fls. 519, 523) seja, *data maxima venia*, por parte deste colegiado (fls. 542, 607) em nada contribui para a solução da pendência, para se adotar expressão da própria recorrente. Isso porque sobre a questão de fato sobrepõe-se questão de direito que vem passado ao largo de toda a discussão, apesar de constar expressamente de todas as oportunidades dadas a recorrente para se manifestar. Vale dizer: em momento algum a recorrente escondeu, de quem quer que tenha acessado os presentes autos de e-processo administrativo fiscal, a sua verdadeira pretensão.

Insisto: não se trata de desprezar os mais de 300 (trezentos) comprovantes de retenção de IRRF acostados aos presentes autos de e-processo administrativo fiscal; trata-se, isso sim, de afirmar a mais absoluta desnecessidade de sua análise, porque, em momento algum a autoridade fiscal acusou falta de retenção do imposto por parte das fontes pagadoras. Em pouquíssimas palavras: a retenção do imposto na fonte, ou não, não provocou o litígio. Não é disso que se tratam os presentes autos de e-processo administrativo fiscal, como será demonstrado, provado e comprovado mais adiante. Portanto, não há que se falar em desprezo aos sacrossantos princípios da ampla defesa, do contraditório e da busca da verdade adjetivada de material. Portanto, não há que se falar de nulidade da decisão de primeira instância por tais razões.

Antes, porém, de qualquer avanço na apreciação da matéria, cumpre observar, nos exatos termos do art. 232 do RIR/99, que a recorrente adotou, para o ano-calendário de 2001, a forma de pagamento do IRPJ prevista no art. 220 do mesmo regulamento, vale dizer: adotou a determinação do lucro real por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março de 2001, 30 de junho de 2001, 30 de setembro de 2001 e 30 de dezembro de 2001. Os DARFs (fls. 23/5) permitem que se faça tal observação com absoluta segurança, porque neles se verifica o código de receita 0220 especialmente reservado para pagamentos tais e quais os adotados pela recorrente. Cumpre, por fim, lembrar que, uma vez iniciado o pagamento do IRPJ com base no lucro real determinado por períodos de apuração trimestrais, não há que se falar em retratação ao longo do mesmo ano-calendário, por expressa disposição do já mencionado art. 232 do RIR/99.

Feita a observação anterior, convém lembrar o argumento central da recorrente: não há que se falar em pagamento do IRPJ correspondente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2001, porque ao longo de todo este mesmo ano-calendário, vale dizer: ao longo do 1º trimestre do ano-calendário de 2001, ao longo do 2º trimestre do ano-calendário de 2001 e ao longo do 3º trimestre do calendário de 2001, a soma de todas as retenções efetuadas a título de IRRF ultrapassam o valor do IRPJ devido no 4º trimestre do ano-calendário de 2001 e informado na DIPJ 2002 (referente ao ano-calendário de 2001). Em outras palavras: dado que se considera antecipação do imposto devido a retenção (desconto, na dicção do art. 650 do RIR/99) levada a efeito por parte das fontes pagadoras, e dado que a soma de tais retenções levadas a efeito ao longo de todo o ano-calendário de 2001 ultrapassa o valor do IRPJ devido, considerar-se-ia extinto o crédito tributário por meio de compensação (fl. 510).

Põe-se, assim, a questão de direito que se sobrepõe a questão de natureza probatória: admite-se o aproveitamento de imposto retido na fonte em períodos de apuração anteriores para pagamento de IRPJ devido em períodos de apuração posteriores ao da retenção? Resolvida esta questão, abre-se a possibilidade de se por fim à pendência dos autos, conforme expressão cunhada pela própria recorrente.

No que tange ao IRRF sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, o art. 773, inciso I, do RIR/99 não poderia ser mais claro: o IRRF será deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real. Repito: o IRRF será deduzido no encerramento de cada período de apuração. Tratando-se, no caso em tela, e como já afirmado e comprovado, de determinação do lucro real por períodos de apuração trimestrais, resta cristalino que a recorrente não poderá deduzir do IRPJ devido no 4º trimestre do ano-calendário de 2001, o IRRF sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável auferidos ao longo do 1º trimestre do ano-calendário de 2001, ao longo do 2º trimestre do ano-calendário de 2001 e ao longo do 3º trimestre do calendário de 2001, porque períodos de apuração absolutamente distintos. Milita em desfavor da recorrente norma expressa e cogente.

Quanto ao imposto retido na fonte por pessoas jurídicas quando do pagamento do preço pelos serviços prestados pela recorrente (aqui se trata da hipótese prevista no art. 647 do RIR/99), a súmula CARF n. 80, de aplicação obrigatória por parte deste colegiado, como inclusive fez questão de bem lembrar a recorrente, aponta para a solução adequada ao caso vertente. Dado que sua aplicação não se faz sem que alguns comentários adicionais sejam tecidos, conveniente a transcrição da referida súmula:

Súmula CARF n. 80: 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 (sublinhei).

Ora, importa ter constantemente em mente que se lida, no presente caso, com determinação do lucro real por períodos de apuração trimestrais ou correspondente ao período de apuração trimestral, na redação do art. 219 do RIR/99. Portanto, e absolutamente fiel ao enunciado da súmula acima transcrita, admite-se a dedução do imposto retido na fonte em determinado trimestre do imposto devido neste mesmo trimestre e desde que as receitas correspondentes àquele mesmo trimestre sejam oferecidas à tributação naquele mesmo trimestre. Sob um outro ângulo, não se admite a dedução do imposto retido na fonte no 1º trimestre (ou no 2º segundo trimestre, ou no 3º trimestre) do imposto devido no 4º trimestre, justamente porque as receitas correspondentes e que deram causa àquela retenção no 1º trimestre (ou no 2º trimestre, ou no 3º trimestre) devem ser oferecidas à tributação no mesmo 1º trimestre. Em resumo: do IRPJ devido pode-se deduzir o IRRF incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, respeitado, evidentemente, o período de apuração.

Aliás, a recorrente não desconhece que esta seja a verdade, sem quaisquer adjetivos que venham a emasculá-la. Atente-se para breve trecho de sua própria peça recursal (fls. 504/5):

26. O IRF assim retido é considerado antecipação do devido na DIPJ, nos termos do artigo 650 do RIR/99, que determina que "o imposto descontado na forma desta Seção será considerado antecipação do devido pela beneficiária". Portanto, o IRF retido nessas condições pode ser deduzido do IRPJ devido ao final do período de apuração.

27. Da mesma forma, os rendimentos de aplicações financeiras da Recorrente sofreram a retenção do IRF, nos termos da legislação vigente. O IRF retido sobre os rendimentos de aplicações financeiras pode ser deduzido do IRPJ

devido no encerramento de cada período de apuração, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, de acordo com o artigo 773, inciso I, do RIR/99.

28. Guardadas as peculiaridades inerentes aos diferentes rendimentos percebidos pela Recorrente, ambos estão sujeitos à retenção do IRF, cujos valores correspondentes foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras. Assim sendo, tanto o IRF retido sobre os rendimentos da prestação de serviços como aquele retido sobre as aplicações financeiras podem ser deduzidos do IRPJ devido ao final do período de apuração. E assim procedeu a Recorrente (*o primeiro e terceiro trechos sublinhados constam do original; o segundo e o quarto, não*).

Aliás, o resumo acima nada mais é do que a redação do art. 231, inciso III, do RIR/99, combinada com a redação dos arts. 219, "caput", e 220, ambos do mesmo regulamento. Porém, como o mencionado art. 231, inciso III, do RIR/99, reporta-se, expressamente, ao denominado imposto anual, não se pode aplicá-lo imediatamente. Pelas mesmas razões, temerária a aplicação do disposto no art. 229, "caput", do RIR/99 ao presente caso. Daí a invocação da súmula CARF n. 80, que muito bem põe cobro à questão.

Daí porque, certamente, a autoridade fiscal que presidiu o último procedimento fiscal de diligência trouxe à baila o Ato Declaratório (COSIT) n. 31/99: vedada a dedução do imposto retido em determinado trimestre de IRPJ apurado em outro trimestre qualquer e posterior, eventual saldo negativo de IRPJ só poderá ser aproveitado por meio de pedido de restituição cumulado, ou não, com pedido de compensação, e observadas, evidentemente, todas as normas que tratam dos efeitos do tempo sejam sobre o exercício de eventuais direitos, sejam sobre os direitos mesmos.

Demonstrado, provado e comprovado que não assiste qualquer direito à recorrente de proceder tal e qual propugna, isto é, aproveitar o imposto retido na fonte em períodos de apuração anteriores para pagamento de IRPJ devido em período de apuração posterior ao da retenção, único argumento com o qual pretendia demonstrar, provar e comprovar o erro cometido na DIPJ 2002 (referente ao ano-calendário de 2001), como de forma cristalina, inclusive, verdadeiramente confessa nos seguintes termos:

30. Ao realizar a apuração do IRPJ do 4º trimestre de 2001, a Recorrente deduziu o IRF retido durante o período de 2001. Feitas as deduções, não foi apurado IRPJ a pagar. Isso porque o IRF retido durante o ano era superior àquele apurado no 4º trimestre de 2001. Por esse motivo, mostra-se claro, a partir do confronto dos referidos comprovantes com as declarações apresentadas pela ora Recorrente relativas ao ano-calendário de 2001, que não houve recolhimento do IRPJ referente ao 4º trimestre de 2001 porque não foi apurado nenhum imposto a pagar, razão pela qual nenhum valor foi informado na respectiva DCTF (*sublinhei*)

e, uma vez que em momento algum demonstrou, com base em vasta documentação trazida à colação, ter sofrido retenção do imposto, no 4º trimestre do ano-calendário de 2001, superior ao IRPJ devido no mesmo 4º trimestre do ano-calendário de 2001, ônus que sempre lhe coube por força do disposto no art. 333 do Código de Processo Civil revogado, ônus que lhe cabe por força do disposto no art. 373 do Código de Processo Civil em vigor (traduções legislativas do "princípio basilar do Direito" segundo o qual "o ônus da prova cabe a quem alega", invocado pela recorrente em suas razões de recurso à fl. 513), ônus este que em momento algum se desincumbiu, não cabe a invocação da verdadeira "quebra de braço" entre a DIPJ e a DCTF correspondentes ao mesmo período de apuração. Mesmo perdido o condão de ser instrumento hábil a proporcionar futura e eventual inscrição em dívida ativa da União, a DIPJ ainda desempenha função da maior relevância, qual seja, "demonstrar a apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas e das contribuições". Este o voto da

Conselheira-Relatora MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA em breve excerto trazido à colação pela própria recorrente em suas razões do recurso (fl. 507):

"Mesmo sopesando o fato de que os tributos declarados na DIPJ constituem-se em confissão irretratável de dívida, não se pode olvidar que a declaração que efetivamente se presta a declarar os tributos apurados e devidos mensalmente é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, de periodicidade trimestral. Houvesse a recorrente omitido a entrega dessa declaração não poderia a Fazenda Nacional negar validade à declaração prestada na DIPJ, posto ser esta também veículo de declaração da base de cálculo e da contribuição apurada. Entretanto, ocorrendo a apresentação da declaração que especificamente se presta a identificar os débitos e os créditos para com a Fazenda Nacional (DCTF) e a DIPJ, cuja função primeira é demonstrar a apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e das contribuições e havendo divergência entre os valores nelas lançados, ambas constituindo confissão de dívida, entendo devam ser considerados como valores declarados das contribuições para fins de procedimentos de ofício aqueles constantes da DCTF, por se tratar da declaração específica a esse fim (*sublinhei*).

Como é cediço, o que se discute nos presentes autos de e-processo administrativo fiscal é justamente a apuração do IRPJ no quarto trimestre do ano-calendário de 2001, daí porque o breve trecho acima assinalado cai como uma luva sobre a questão aqui debatida. Vale dizer, imprestável a DCTF quando se trata de apurar o IRPJ.

Tampouco há que se perquirir a respeito do eventual valor probante da DCTF apresentada, dada a sua característica de veículo apropriado para confessar a dívida. Como fiz questão de deixar bastante claro logo no início deste voto, em verdade, a recorrente não confessa dívida alguma a título de IRPJ na DCTF correspondente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2001 (fl. 21). Para tanto, cabe a transcrição do disposto no art. 389 do Código de Processo Civil em vigor, que em nada discrepa da disposição do código revogado:

Art. 389. Há confissão, judicial ou extrajudicial, quando a parte admite a verdade de fato contrário ao seu interesse e favorável ao do adversário.

Ora, admitir-se o valor probante da DCTF apresentada, em que a recorrente "declara" valor igual a 0,00 (zero) para o IRPJ correspondente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2001, violaria flagrantemente o dispositivo transcrito imediatamente acima porque equivaleria a afirmar: confesso que nada devo! Aonde repousa o reconhecimento da verdade, sem qualquer adjetivo, daí a beleza do dispositivo, a respeito de fato contrário ao interesse da recorrente e favorável ao interesse da Fazenda Nacional? Que confissão é esta? Ambas as perguntas são meramente retóricas e carecem de resposta.

Ainda para resolver a pendenga entre a DIPJ e a DCTF, a recorrente traz à lume o disposto no art. 112, inciso II, do Código Tributário Nacional. MARCIANO SEABRA DE GODOI e LUCIANA GOULART FERREIRA SALIBA (*in* Interpretação e Aplicação da Lei Tributária, São Paulo, Dialética, 2010, pp. 268-293) resolvem, em pouquíssimas palavras, a disputa:

Em primeiro lugar é bom deixar claro que o art. 112 do CTN não se aplica à interpretação e à aplicação das normas que tratam dos elementos da obrigação tributária (fato gerador, base de cálculo, alíquota, sujeito passivo), e, sim, à interpretação e aplicação das normas que tratam de infrações e sanções tributárias. Ou seja, não se trata do superado in dubio pro

contribuinte, e, sim, da projeção do princípio in dubio pro reo no campo do Direito Tributário sancionador.

Diante de toda a exposição levada a cabo até este passo, outra não pode ser a conclusão senão negar provimento ao recurso voluntário para manter a decisão de primeira instância.

MULTA DE OFÍCIO

À alegação de inaplicabilidade da multa em face do princípio constitucional do não confisco, opõe-se a vedação imposta à instância administrativa de se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei tributária, nos exatos termos da súmula CARF n. 2:

Súmula CARF n. 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

Em que pese já ter concordado "em gênero, número, grau e pessoa" com o voto recentemente proferido em sessão de 9 de agosto pp. pelo Conselheiro ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR no bojo do acórdão n. 1302-001.948, neste ponto específico, não me parece que a solução processual dada àquele caso seja a melhor solução processual para o presente caso.

Deveras, a decisão recorrida flagrantemente se esquivou de apreciar questão levantada pela defesa em sua peça impugnatória, conforme se verifica claramente do breve excerto do voto condutor da referida decisão abaixo transcrito:

'Por fim, a questão levantada sobre suposta incidência de juros sobre a multa aplicada trata de procedimento de cobrança do crédito tributário, matéria que não compete à autoridade julgadora'.

Com a devida vênia, não tem razão a autoridade de primeira instância, porque a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício decorre da própria decisão recorrida e o fato de não constar, já do auto de infração, o seu *quantum*, não pode ser óbice ao exercício do direito de defesa da recorrente. Todavia, mais grave do que isso é o fato de que, renovada a questão em sede de recurso voluntário, não poderá a segunda instância enfrentá-la, sob pena de restar configurada a supressão de instância, com flagrante cerceamento do direito de defesa da recorrente. É jurisprudência pacífica deste colegiado que a questão em tela deve ser enfrentada pela instância administrativa.

De fato, em situações processuais que tais, poderia ser adotado o entendimento já manifestado pelo E. Supremo Tribunal Federal e extraído dos autos de Habeas Corpus n. 94888 SP, de relatoria da Ministra Ellen Gracie, e assim ementado:

PENAL. HABEAS CORPUS. DOSIMETRIA DA PENA. NULIDADE PARCIAL DA SENTENÇA. PRECEDENTES STF. ORDEM DENEGADA.

1. A presente impetração visa ao reconhecimento de nulidade da sentença condenatória prolatada em desfavor do paciente, sob o fundamento de ausência de fundamentação na dosimetria da pena aplicada.

2. O Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que nulidade quanto à dosimetria da pena "não vicia inteiramente a sentença e o acórdão das instâncias inferiores, mas diz respeito,

apenas ao critério adotado para a fixação da pena. Tudo o mais neles decidido é válido, em face do princípio *utile per inutile non vitiatur*." (HC 59.950/RJ, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 01.11.1982).

3. Habeas corpus *denegado*.

Entretanto, penso que se amolda melhor ao presente caso o princípio de que só se deve declarar a nulidade quando o ato reputado nulo provocar prejuízo processual às partes, princípio já consagrado nos arts. 249, § 1º, e 250, do Código de Processo Civil revogado e, atualmente, acatado, sem reservas, pelos arts. 282, § 1º, e 283, parágrafo único, do Código de Processo Civil em vigor. Sem dúvida, a flagrante omissão da autoridade de primeira instância em nada prejudicou a interposição do recurso voluntário e nem tampouco prejudica o julgamento que este caso específico reclama deste colegiado, mormente quando se pode lançar mão de entendimento consagrado pelo próprio CARF e já sumulado, forte na disposição do art. 161 do Código Tributário Nacional combinado com o § 3º do art. 61 da Lei n. 9.430/96, segundo os quais o crédito tributário não integralmente pago no vencimento sofre juros de mora calculados à taxa SELIC:

Súmula CARF n. 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos (sic) tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF n. 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

CONCLUSÃO

Diante de tudo o quanto se expôs, voto por negar provimento ao recurso voluntário para manter a decisão de primeira instância.

É como voto.

Relator Marcelo Calheiros Soriano - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alberto Pinto S. Jr..

Com a devida vênia do I. Relator, entendo que não podemos prosseguir no julgamento do recurso voluntário, uma vez que a decisão de primeira instância é parcialmente nula, pelas razões que a seguir passo a expor.

Ocorre que a decisão recorrida expressamente se esquivou de apreciar questão levantada pela defesa em sua peça impugnatória, se não vejamos o seguinte excerto da ementa do acórdão recorrido:

"JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de aspecto concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício."

Com a devida vênia, não tem razão a autoridade de primeira instância, pois a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício é um dos efeitos de eventual decisão pela manutenção da multa de ofício e o fato de o valor (dos juros sobre a multa) não estar mensurado no auto de infração não pode ser óbice ao exercício do direito de defesa da recorrente.

Todavia, mais grave do que isso é o fato de que, tendo sido renovada a questão no recurso voluntário, não poderá este CARF enfrentá-la, sob pena de restar configurada a supressão de instância, com flagrante cerceamento do direito de defesa da recorrente. Ressalto que a jurisprudência pacífica deste Colegiado é de que a questão em tela deve ser enfrentada pela instância administrativa.

Em situações processuais parecidas com a ora posta em julgamento, o Supremo Tribunal Federal tem decidido pela nulidade parcial da sentença, se não vejamos o seguinte Acórdão:

"Processo: HC 94888 SP

Relator(a): Min. ELLEN GRACIE

Órgão Julgador: Segunda Turma

PENAL. HABEAS CORPUS. DOSIMETRIA DA PENA. NULIDADE PARCIAL DA SENTENÇA. PRECEDENTES STF. ORDEM DENEGADA.

1. A presente impetração visa ao reconhecimento de nulidade da sentença condenatória prolatada em desfavor do paciente, sob o fundamento de ausência de fundamentação na dosimetria da pena aplicada.

2. O Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que nulidade quanto à dosimetria da pena "não vicia inteiramente a sentença e o acórdão das instâncias inferiores, mas diz respeito, apenas ao critério adotado para a fixação da pena. Tudo o mais neles decidido é válido, em face do princípio *utile per inutile non vitiatur*." (HC 59.950/RJ, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 01.11.1982).

3. Habeas corpus denegado.".

Mutatis mutandi, por mais que me cause espécie a declaração **parcial** de nulidade de sentença, sustento que seja essa a melhor solução processual para o presente caso.

Em face do exposto, voto por declarar a nulidade parcial da decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ/SP1, para que profira decisão

Processo nº 19515.000348/2006-29
Acórdão n.º **1302-001.984**

S1-C3T2
Fl. 1.091

complementar sobre o ponto da impugnação no qual a recorrente se insurge contra a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Alberto Pinto Souza Junior - Redator designado