



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.901263/2006-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-003.911 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2019  
**Recorrente** BRADESCO VIDA E PREVIDÊNCIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

**DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA - INOCORRÊNCIA**

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.

**ESTIMATIVAS COMPENSADAS NA PRÓPRIA DCTF SEM PROCESSO. NECESSIDADE DE CONFIRMAÇÃO PARA CÔMPUTO NO CRÉDITO DO SALDO NEGATIVO.**

Não se pode considerar, para fins de dedução do tributo devido no final do exercício e possível apuração de crédito de saldo negativo, as estimativas que foram compensadas com fundamento no artigo 14 da IN SRF nº 21/97, sem que seja verificado que o crédito seria suficiente para quitação do débito. De acordo com a legislação tributária, estas parcelas não foram confessadas, motivo pelo qual não se aplica o entendimento exarado no Parecer Normativo COSIT nº 02/2018.

**IRFONTE - SALDO NEGATIVO - PROVA DA RETENÇÃO.**

O Imposto de Renda retido pelas fontes pagadoras somente poderá compor o saldo negativo acaso comprovada a sua efetiva retenção por documentos hábeis e idôneos.

**ESTIMATIVAS - DEPÓSITOS JUDICIAIS CONVERTIDOS EM RENDA. COMPOSIÇÃO NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO.**

Os valores depositados judicialmente, e comprovadamente convertidos em renda da União, deverão ser computados na dedução do tributo devido no final do exercício, e na possível apuração de crédito de saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de decadência e de homologação tácita suscitadas, e, no mérito, por voto de

qualidade, em negar provimento quanto ao aproveitamento das estimativas compensadas e declaradas em DCTF, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), Rogério Aparecido Gil, Flávio Machado Vilhena Dias e Breno do Carmo Moreira Vieira. As matérias acima foram julgadas na sessão de agosto de 2019. E, ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto ao aproveitamento de IRRF sobre JCP; e por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para considerar as parcelas com exigibilidade suspensa, na formação dos saldos negativos dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, limitado ao valor informado nas respectivas DIPJ's, para compensação das estimativas de 2001 e 2002 e, assim, acrescentando-as ao saldo negativo do ano 2002, já reconhecido, e homologar as compensações até este montante, vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca (relator). Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Lúcia Miceli. O conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, (suplente convocado), votou apenas nas matérias julgadas nesta sessão, nos termos do art. 58, § 5º do Anexo II do Ricarf.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca – Relator

(documento assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio.

## **Relatório**

Cuida o feito de pleito compensatório transmitido pelo Contribuinte, ora recorrente, por meio do qual pretendeu a compensação de crédito oriundo de saldo negativo apurado no ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 25.710.522,10, com débitos de IRFonte devidos no final do ano de 2002 e com estimativas relativas à janeiro de 2003.

Inicialmente, diga-se, o valor do crédito informado pelo contribuinte alçava a monta de R\$ 24.947.613,86, conforme DCOMP original apresentada em 08/08/2003; em 17/09/2007 foi transmitida uma DCOMP retificadora que atualizou este último montante para o valor atualmente analisado e descrito no parágrafo anterior.

A unidade de origem proferiu um primeiro despacho decisório (e-fls. 9/12) em que teria desconsiderado a DCOMP retificadora e não teria dado, ao contribuinte, ciência sobre o conteúdo deste ato. A vista de tais irregularidades, foi proferido novo despacho (e-fls. 475/482), desta feita para, considerando as informações constantes da aludida DCOMP retificadora, homologar apenas parcialmente a compensação pretendida. De acordo esta última decisão, foram

identificados três problemas que impediram o reconhecimento integral do pedido da empresa recorrente, a saber:

- a) o saldo negativo informado em DIPJ/AC02, seria composto por estimativas compensadas diretamente em DCTF (na forma da IN 21/1997), mediante uso de saldos negativos do tributo relativos ao ano de 2001, por valores concernentes à tributo com exigibilidade suspensa e, ainda, por valores relativos ao IRRF incidente sobre aplicações financeiras;
- b) nesta esteira, a Unidade de Origem não admitiu, para a formação do predito saldo negativo, os valores relativos à “tributos com exigibilidade suspensa” – depósitos judiciais realizados nos autos do Mandado de Segurança de n.º 97.0007340-8 – declarados no valor de R\$ 9.917.089,63;
- c) do valor declarado pelo insurgente a título de IRRF – R\$ 5.346.855,518 – foram confirmadas apenas as importâncias efetivamente declaradas pelas fontes pagadoras, no total de R\$ 4.486.600,38;
- d) quanto as estimativas compensadas, após recomposição dos saldos negativos dos anos de 2000 e 2001, entendeu haver uma importância suficiente para extinguir apenas parcialmente a estimativa relativa a janeiro de 2002, não havendo saldo, pois, para quitar as demais estimativas (fevereiro e março).

No caso, a “glosa” dos saldos negativos dos anos de 2000 e 2001 se dera seja por identificar, nelas, os mesmos problemas divisados no ano de 2002 (valores com exigibilidade suspensa a compor o citado saldo negativo, IRRF não confirmado a partir das DIRFs e compensações de estimativas com saldo negativo do ano anterior) seja por, especificamente quanto ao ano de 2000, se identificar, além dos problemas anteriormente noticiados, a falta de declaração em DCTF de débitos de estimativas relativos aos meses de abril a junho daquele período.

Em oposição ao valor de R\$ 25.710.522,10 informado pelo contribuinte a título de saldo negativo de imposto apurado no ano calendário de 2002, a Unidade de Origem reconheceu, pelos motivos anteriormente declinados, um direito creditório de apenas R\$ 1.207.971,65, homologando-se, pois, apenas parte dos débitos informados em DCOMP.

O contribuinte opôs sua manifestação de inconformidade a e-fls. 502/530, acostando a sua peça de defesa, além dos documentos afeitos à representação processual, cópias de partes de um segundo Mandado de Segurança impetrado (de n.º 97.0007332-7) que possuiria o mesmo objeto do outro *writ* já informado no feito e, ainda, a cópia de um acórdão do Conselho de Contribuintes (que suportaria a sua tese quanto a dedutibilidade dos valores discutidos nas aludidas ações judiciais) e planilhas que abordam a questão do IRRF pretensamente retido nos três anos calendários discutidos no feito.

Como argumentos para dar sustento à reforma do despacho decisório, em apertada síntese, a então impugnante sustentou:

- a) a homologação tácita da compensação tratada no feito dado que passados mais de 5 (cinco) anos desde a sua transmissão, sendo irrelevante a apresentação da

declaração retificadora que teria, nos seus dizeres, tão só majorado o valor do crédito postulado e, ainda, modificado o período de apuração dos débitos cuja extinção se objetivava;

- b) a impossibilidade de desconsideração das compensações das estimativas realizadas nos meses de janeiro à março de 2002, mormente pela ocorrência de decadência para revê-las e, ainda, porque a sua revisão somente poderia se dar mediante lançamento;
- c) quanto aos valores com “exigibilidade suspensa”, afirma, em verdade, que o valor de R\$ 25.710.522,10 seria resultado direto, e apenas, de ordens judiciais emanadas dos mandados de segurança noticiados neste processo e que a importância de R\$ 7.708.273,27 fora depositada, judicialmente, tão só em 2004, quando da reforma das decisões proferidas nos aludidas demandas, não se tratando, propriamente, de débitos com exigibilidade suspensa; e
- d) quanto aos IRRF, após afirmar decorrerem de rendimentos que efetivamente suportaram a retenção, e que as divergências adviriam, provavelmente, de erros incorridos pelas respectivas fontes, pleiteou, sem argumentos adicionais, a realização de diligência para comprovar a sua efetiva ocorrência.

Instada a se pronunciar sobre a defesa acima, a DRJ/SP houve por bem julgar improcedente a manifestação de inconformidade oposta, cujos fundamentos são sumarizados na ementa abaixo reproduzida:

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICADORA. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.** Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo para homologação será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

**SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA PARA ANÁLISE DA COMPOSIÇÃO DO CREDITO. INAPLICABILIDADE.**

O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DE DÉBITOS DO SUJEITO PASSIVO.** A extinção de créditos tributários por compensação, a partir da edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, é efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (Declaração de Compensação).

**EXIGIBILIDADE SUSPensa. ILIQUIDEZ DOS CREDITOS.**

Os valores com exigibilidade suspensa não são passíveis de restituição, pois não correspondem a crédito líquido e certo de que trata o art. 170 do CTN, pois pendentes do resultado de ação judicial.

#### IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA NÃO FORMULADO. Considera-se não formulado o pedido de diligência que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV, do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/72.

O interessado foi cientificado da decisão supra em 14/06/2010, conforme AR juntado a e-fl. 664, tendo interposto seu recurso voluntário no dia 14 do mês de julho daquele mesmo ano (e-fl. 665), por meio do qual repropõe a “preliminar” de decadência quanto aos fatos que compuseram o crédito postulado, como quanto a própria homologação tácita tanto quanto à DCOMP objeto deste feito, como, quando menos, em relação à parte do direito pleiteado que não sofreu alterações por meio da declaração retificadora apresentada.

Insiste, ainda, no argumento segundo o qual não poderia, a D. Autoridade Fiscal, revisar as compensações das estimativas que compuseram os saldos de imposto concernentes aos anos de 2000, 2001 e 2002, realizadas na forma do art. 14 da IN 21/97, mormente por já ter operado, particularmente quanto a 2001, a decadência e, mais porque semelhante conduta somente poderia ter se dado mediante lançamento.

Reafirma, outrossim, a legitimidade da inclusão dos valores discutidos em juízo, repetindo os argumentos já lançados em sua manifestação de inconformidade e ataca, por fim, o problema do IRRF, desta vez, de forma mais objetiva, sustentando, diferentemente do que alegara anteriormente, que as divergências apontadas no despacho decisório decorriam do fato de haver um lapso temporal entre a deliberação das assembleias pelo pagamento de JCPs (em que o IRFonte é, então, retido e recolhido) e o momento efetivo de seu pagamento ao beneficiário. Também de forma distinta do que o fez em primeira instância, em seu apelo anexa ao seu recurso, além das planilhas já mencionadas linhas acima, os informes de rendimentos, até então, não exibidos.

O feito foi inicialmente distribuído ao Conselheiro Eduardo de Andrade, então componente desta Turma Ordinária, que, de imediato, votou por converter o julgamento em diligência a fim de que os documentos trazidos pelo insurgente à fls. 206/241<sup>1</sup> fossem analisados pela D. Fiscalização e assim confirmada, ou não, a concreta retenção do IRFonte declarado nos anos de 2000 a 2002.

---

<sup>1</sup> Particularmente, não consigo precisar quais documentos seriam estes...

À e-fls. 1.117/1.120, foi apresentado o despacho de diligência, resultante da análise dos elementos consignados, tanto em seu apelo, como por ocasião das respostas às intimações expedidas em decorrência da determinação exarada na resolução acima mencionada.

De forma muito resumida, a Autoridade Responsável pela lavratura do predito despacho afirma que, não obstante merecerem credibilidade os citados documentos trazidos, particularmente, em suas razões de insurgência, tais elementos não demonstrariam que as receitas geradoras do IRFonte teriam sido oferecidas à tributação.

O processo retornou à este Colegiado e, mais uma vez, foi determinada a conversão do julgamento em diligência, nos termos da decisão constante de e-fls. 1.142/1.156, ocasião em que o relator reconheceu que os documentos trazidos ao feito demonstrariam, não só as retenções, mas, inclusive, o seu correto registro nas fichas 06 e 43 das DIPJs. Afirmou, mais, a coerência dos ditos registros “*com os demonstrativos dos lançamentos contábeis relativos à conta de Receita de JCP, nos valores de R\$16.407.609,70 (2000 fl. 824), R\$52.544,654,90 (2001 fl.902, pela diferença entre crédito total e débito total), e de R\$35.517.372,31 (2002 – fl.968, pela diferença entre crédito total e débito total)*”. Todavia, optou por inquirir novamente a Fiscalização sob a seguinte justificativa:

Contudo, é possível que pela análise que procedeu nos autos, a autoridade administrativa tenha encontrado outros elementos, que ao final, não lograram estar formalizados no despacho de diligência (fls.1117/1120) que lavrou em resposta à Resolução determinada por esta turma, os quais, todavia, levaram à conclusão de que a recorrente não demonstrou que levou à tributação os valores relativos a rendimentos de JCP.

Em atendimento à solicitação contida nesta última resolução, a Unidade Preparadora elaborou o relatório de diligência de e-fls. 1.537/1.539, por meio do qual concluiu que o contribuinte “*comprovou as receitas de JCP declaradas na Ficha 6C da DIPJ de 2000, 2001 e 2002, porém os valores de rendimentos de JCP e de retenção de IRRF (anos-calendário de 2001 e 2002) informados pelas fontes pagadoras são inferiores aos declarados*”.

Cientificado do resultado da diligência supra, a empresa interessada manifestou-se a e-fls. 1.546/1.557 questionando, principalmente, o antagonismo havido entre as conclusões alcançadas pela Unidade Preparadora nos dois relatórios elaborados em que, no primeiro, a seu ver, assume terem sido comprovadas as retenções declaradas pela empresa, sem se demonstrar, contudo o seu oferecimento à tributação e, no segundo, no qual atesta a correta e escorreita escrituração e tributação dos preditos rendimentos, voltando-se, novamente, todavia, para as divergências entre os valores declarados pelas fontes e aqueles constantes das DIPJs da insurgente.

Uma vez que o Relator das duas resoluções anteriormente mencionadas não mais se encontra nos quadros deste órgão julgador, procedeu-se à redistribuição da demanda que, desta vez, se encontra sob a batuta deste Conselheiro.

Este é o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e foi interposto por procurador devidamente constituído nos autos, preenchendo, pois, os requisitos intrínsecos de cabimento. Outrossim, considerando que o acórdão de manifestação de inconformidade lhe foi desfavorável, encontra-se presente, também, o pressuposto subjetivo do interesse recursal, razões, pelas quais, conheço do apelo.

## I PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O argumento do contribuinte, aqui, pode ser dividido em dois tópicos distintos.

Um primeiro concernente à alegada decadência do direito do fisco de perscrutar os fatos ou eventos formadores do direito creditório postulado já que, uma vez transmitida a DCOMP em 08/08/2003, e proferido o respectivo despacho apenas em 2009, tais fatos ou eventos teriam alcançado a estabilidade decorrente do instituto preconizado pelo art. 156, V, do CTN (decadência).

Sobre este tema, contudo, este Conselho, e esta própria Turma julgadora, tem posicionamento relativamente assente segundo o qual a decadência não atinge as informações e dados pretéritos cujos efeitos se protraem no tempo e afetam o cômputo de tributos em competências ulteriores. Sobre isto, inclusive, este Relator já se pronunciou em casos passados, valendo destacar o acórdão de nº **1302-003.521**, julgado em 17 de abril de 2019:

DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA - INOCORRÊNCIA

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.

Com efeito, a decadência a que alude o art. 150, §4º, do CTN (e também a contemplada pelo art. 173, I) refere-se ao direito de lançar o tributo **uma vez verificada a ocorrência de seu fato gerador**. Isto é, o quinquênio tratado nestes preceitos tem o seu termo *a quo* a partir da constituição (na sua aceção técnica) da obrigação tributária que, na hipótese em testilha, seria a compensação do saldo negativo de IRPJ (em que se apura a existência ou não do crédito cujo ressarcimento/compensação se postula)... a decadência, pois, não abarca os fatos pretéritos que contribuam para a formação do fato imponible; a extinção a que alude o art. 156, V, do CTN, é do direito de lançar o tributo (ou de não homologar a compensação) e não do direito de examinar as premissas que detenham repercussão na formação da obrigação.

Outro entendimento engessaria a atividade fiscalizadora e reduziria, de forma ilícita, os prazos descritos nos já citados arts. 150, § 4º e 173, I, do CTN e, ainda, aquele contemplado pelo art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96.

Daí, como dito, o posicionamento atualmente adotado por este CARF, consoante extraído dos julgamentos abaixo reproduzidos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002

IRPJ. CSLL. SALDO NEGATIVO. AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSÃO FUTURA. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

O art. 113, § 1º, do CTN aduz que “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador” e o papel de Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Estatuto Processual, nada mais é do que o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Não é papel do Fisco auditar as demonstrações contábeis dos contribuintes a fim de averiguar sua correição à luz dos princípios e normas que norteiam as ciências contábeis. A preocupação do Fisco deve ser sempre o reflexo tributário de determinados fatos, os quais, em inúmeras ocasiões, advém dos registros contábeis.

Ressalte-se o § 4º do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que seja efetuado o lançamento também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.

O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Recurso Voluntário Improvido (*Acórdão n.º 1402-001.590, publicado em 20/08/2014*).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004

DECADÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e somente a partir de então pode se falar em lançamento (*Acórdão n.º 1402-001.515, publicado em 23/01/2014*).

Não faço, vejam bem, ouvidos moucos às teses deduzidas nos acórdãos veiculados pelo recorrente em seu recurso voluntário. Sei que tais julgados se opõem ao entendimento que ora exponho mas, *venia concessa*, simplesmente não concordo com as premissas lá adotadas.

Quando a fiscalização recompõe o saldo negativo, entendo, não está promovendo novo lançamento de ofício (até porque o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador - art. 146 do CTN). Neste caso, estar-se-á apenas verificando a existência de fato do crédito, formado a partir de informações pretéritas com repercussão futura e, como já dito, sobre os quais não se opera o ocaso decadencial.



Notem, o Fisco não poderia, neste momento, na forma do artigo 142 do CTN, efetuar o lançamento quanto ao período em que o saldo negativo foi apurado (identificando-se, neste passo, o sujeito passivo e, se assim couber, aplicando-se a penalidade cabível - no caso, multa isolada por estimativas pretensamente não-recolhidas); mas impedir que o fisco examine a escrita contábil utilizada pelo contribuinte para, justamente, formar o aludido saldo, representaria, como já afirmei, engessamento desarrazoado da atividade descrita no já tratado § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96. E a falta de razoabilidade, aqui, é palpável bastando, para tanto considerar-se a seguinte situação (hipotética):

a) o contribuinte apura saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002 sendo-lhe, neste passo, franqueado o compensar já no ano de 2003;

b) deixa para compensar saldos negativos do imposto às vésperas do decurso dos prazos prescricional (para postular a compensação) e decadencial (para operar, contra o fisco, a extinção do direito de constituir o respectivo crédito tributário);

c) neste caso, ao invés de 5 anos para "homologar" a predita compensação o fisco teria alguns poucos meses.

Enfim... a decadência se opera em relação ao fato gerador e ao consequente direito do fisco de constituir a obrigação tributária, não atingindo os fatos contábeis considerados pelo contribuinte para a apuração de seus tributos.

Já no que pertine à alegada homologação tácita da declaração de compensação transmitida pela empresa insurgente, vejam bem, semelhante argumento também não merece prosperar; sobre isto, a semelhança da alegação anterior, já me manifestei em casos análogos, ainda que, contudo, não como relator.

De fato, a DCOMP retificadora que, inclusive, modifica o próprio valor do crédito tributário, pressupõe o reexame da matéria de fundo, dos elementos de fato e dos documentos comprobatórios do direito creditório postulado. Entender-se, neste passo, que a DCOMP retificadora não tem o condão de reabrir o prazo preconizado pelo art. 74 da Lei 9.430/96, assim como expus no exemplo tratado no caso anterior, culminaria com a redução do tempo disponível à fiscalização para efetivamente analisar a pretensão do contribuinte.

Outrossim, vale lembrar que a DCOMP objeto da presente análise foi transmitida em 08/08/2003; nesta data, ainda não estava em vigor o preceito contido no art. 74, § 5º, da citada Lei; isto é, não havia, até então, previsão para a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para a homologação da mencionado pedido.

Não bastasse isso, como muito apropriadamente afirmou a DRJ, a IN 600/05, vigente à época da transmissão da DCOMP retificadora, e com base em autorização explícita da Lei 9.430/96 (art. 74, § 14, que atribuiu, à RFB a competência para disciplinar o procedimento de compensação), claramente dispõe que o prazo para análise dos pleitos compensatórios será contado a partir da declaração retificadora, consoante disposição contida em seu art. 60. Veja-se:

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 22 do art. 29 será a data da apresentação da -- Declaração de Compensação retificadora.

Pelo exposto, é de se afastar a preliminar em testilha.

## II MÉRITO

### II.1 Prefacialmente.

É de conhecimento de meus pares a minha rigidez quanto ao cumprimento das regras processuais administrativas, especialmente as concernentes ao momento previsto no Decreto 70.235/72 para a produção de provas.

Particularmente no caso de pedidos de compensação, cuja demonstração da liquidez e certeza do direito creditório recai sobre os ombros do contribuinte, a teor dos preceitos do art. 170, *caput*, do Código Tributário Nacional, venho me posicionando, muitas das vezes de forma até isolada, reconheço, pela necessidade de que toda a documentação comprobatória seja apresentada, nos termos do art. 16, § 4º, do predito Decreto 70.235/72, quando da oposição da competente impugnação (ou, no caso, da manifestação de inconformidade), considerando preclusa tal prova se apresentada, sem justificativas (alíneas “a” a “c”, deste preceito) apenas no ato de interposição do recurso voluntário.

Meu entendimento, diga-se, dá-se a partir de uma preconcepção acerca do princípio da verdade material distinta do entendimento daqueles que se opõe a minha rigidez formal. Em verdade, o que sustendo e professo é que o aludido princípio não se revela numa “carta branca” para que as regras procedimentais preconizadas pelo PAF sejam, ao bel prazer dos administrados, subvertidas ou mesmo ignoradas. Mais que isso, o próprio Decreto alhures referido contempla, no já alardeado art. 16, exceção à limitação descrita em seu § 4º, justamente para garantir, há um só tempo, a ampla defesa e a total escorreita instrução do processo, em harmonia, diga-se, com o princípio ora debatido.

No caso vertente, vejam bem, não obstante não ter sido instado a trazer os documentos necessários a comprovar, principalmente, a retenção na fonte do imposto incidente sobre as suas receitas financeiras, o despacho decisório de e-fls. 475/482 deixou extreme de dúvidas que um dos motivos pelos quais seu pedido foi, apenas, parcialmente acolhido, seria a não comprovação do IR fonte declarado em sua DIPJ (dado o fato de que os valores constantes das DIRFs disponibilizadas nos sistemas informativos da Receita serem inferiores àqueles informados pelo contribuinte). Era, portanto, nos termos do já citado art. 16, § 4º, do Decreto 70.235, premente que a empresa acostasse à sua manifestação de inconformidade todos os documentos necessários à demonstração da retenção do imposto ou, quiçá, à justificação das divergências apuradas pela Unidade de Origem.

Como dito no relatório que precede este voto, a insurgente, em sua “impugnação”, limitou-se a *dizer* que suportara a retenção alhures referida, trazendo como “prova” apenas, e tão somente, planilhas, de sua própria lavra, informando as receitas geradoras do IR Fonte... não trouxe nenhum livro contábil, e, por certo, não trouxe nem as DIRFs, nem tampouco, os informes de rendimentos. Fiou-se, apenas, num pedido genérico, em que não foram observados os requisitos tratados pelo art. 16, IV e § 1º, do PAF, de diligência (não foi justificado pedido de diligência, nem foram formulados os quesitos competentes, exigíveis na forma do § 1º retro referido).

Não por outra razão, a DRJ, sobre este ponto, e dentro daquilo que poderia decidir, a luz do que foi questionado e demonstrado pelo então impugnante, acertadamente considerou não comprovada a retenção:

Afora o demonstrativo apontado (doc.5, fls.622/629), observa-se que a requerente não acostou nenhum documento de retenção emitido em seu nome, documento que deveria possuir, como determina a legislação tributária, nos termos do art. 943 do RIR199.

[...]o momento para apresentação de documentos comprobatórios é o da apresentação da impugnação. Transcorrido este, apenas será possível a juntada de tais elementos ao processo administrativo se, e somente se, ocorrer algum dos eventos descritos na norma legal.

No presente caso, o impugnante não requereu a juntada posterior de documentos, nem demonstrou enquadrar-se nos casos de excepcionalidade elencados no art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72.

Noutro giro, e verificando o não preenchimento dos pressupostos do já tratado art. 16, § 1º, do Decreto 70.235, também indeferiu o pedido de diligência:

[...] caso o impugnante entenda serem necessárias diligências ou perícias, deve justificá-las, formulando os quesitos referentes aos exames desejados, bem como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito.

No entanto, verifica-se que a requerente não expôs os motivos que justifiquem a realização da diligência, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados e dessa forma tal pedido deve ser considerado não formulado por deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 acima transcrito.

Está mais que claro, para este Relator, que a empresa recorrente não instruiu corretamente o seu pleito, nem fez prova, no momento oportuno, acerca da liquidez e certeza do crédito, ao menos no que toca ao IRFonte e, consentaneamente, seria de se reconhecer, como o fez o acórdão recorrido, a improcedência de seu pleito neste ponto.

Todavia, quando o processo chegou à este Colegiado, os dois problemas acima apontados foram ultrapassados pela Turma julgadora que, não só admitiu (ainda que sem justificativas) a documentação trazida apenas com o recurso voluntário, como determinou a realização de diligência tendente à demonstração das premissas fáticas da tese da empresa.

Ainda que não concorde, portanto, com a solução dada por ocasião da prolação das resoluções constantes dos autos, a questão formal/processual anteriormente destaca restou ultrapassada; mais que isso, e como as provas necessárias ao exame do pedido do insurgente terminaram por ser produzidas pela própria autoridade fiscal, diga-se, me opor, aqui, ao conhecimento daqueles documentos seria não só contraprodutivo (já que a maioria dos demais componentes desta Turma é mais flexível quanto a observância das regras procedimentais descritas linhas acima), como representaria um atentado ao princípio da economia processual: este processo vem se arrastando por mais de dez anos, sem que uma solução definitiva seja formulada.

Assim, a par da minha posição pessoal sobre o tema, conheço dos documentos trazidos pelo recorrente em seu recurso voluntário.

Esclareço, apenas, que apresentei este arrazoado tão só, e exclusivamente, para deixar claro a coerência entre o entendimento que defendo e a decisão que ora tomo.

## II.2 Do problema das estimativas compensadas na própria DCTF.

A Lei 9.430/96, na sua redação anterior à MP 66/02, autorizava a compensação de créditos passíveis de restituição ou ressarcimento com tributos ou contribuições de sua administração, sem, contudo, caracterizá-la como forma de extinção condicionada da obrigação tributária. Em linhas gerais, os débitos objetos do procedimento até então previsto na legislação de regência:

- a) permaneciam existentes;
- b) não eram, em razão **exclusivamente** da compensação postulada, confessados.

Precisamente por conta da situação descrita em “b”, acima, que a PGFN, por meio do Parecer CDA/CAT 1.499/05, assentou o entendimento de que antes da MP 66, o débito objeto do pedido de compensação “*teria que ser constituído por outra modalidade (ex.: DCTF)*”. Por consentâneo lógico, se a obrigação cuja extinção se pretende não estivesse informada em DCTF, a sua exigência somente poderia se dar após a sua regular constituição, quiçá, por lançamento, como já se pronunciou, *in casu*, o STJ:

[...] A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que no sentido de que antes de 31.10.2003 havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença dos débitos apurados em DCTF decorrentes de compensação indevida (AgInt no REsp 1.604.375/PB, Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018 e publicado no DJe de 26/10/2018).

Isto porque, até então, a compensação pressupunha, na redação original do citado art. 74, prévia autorização por parte do fisco federal.

Apenas com as modificações introduzidas pela MP 66/02 é que a compensação passou a se dar mediante declaração, extinguindo o débito sob condição resolutória; e, somente com o advento da MP 135/03, passou a constituir confissão de dívida.

Pois bem. O que temos no caso em análise é a glosa, por parte do Fisco, de estimativas computadas no ajuste anual dos anos de 2000, 2001 e 2002 (este último, objeto, de fato, do pedido em análise), compensadas na forma do art. 14 da IN 21/97, isto é, sem pedido apartado, realizadas nas DCTFs do contribuinte.

Em sua defesa, além da questão da decadência, a empresa recorrente afirma que o Fisco não poderia desconsiderar as citadas estimativas para a formação de seus saldos negativos apurados nos anos acima mencionados, sustentando, neste particular, que tais valores somente poderiam lhe ser exigidos mediante lançamento de ofício. “*Nem tanto ao ar, nem tanto à terra*”...

É inegável que às compensações realizadas pelo contribuinte nos moldes da citada IN 21 não se aplicam as regras previstas pelo art.74 e §§, introduzidos pelas Leis 10.637/02 e

10.833/03 (resultantes da conversão das MPs alhures mencionadas). Nada obstante, uma vez que realizadas na própria DCTF, os efeitos daí advindos são, efetivamente senão os mesmos, ao menos muito próximos àqueles observados quanto às atuais DCOMPs ou Declarações de Compensação... isto porque o débito e o crédito são, a um só tempo, informados num mesmo documento que, como é sabido, e tal como apontado pelo Parecer PGFN 1.499, invocado linhas acima, **efetivamente constitui a obrigação tributária.**

De fato, de acordo com o art. 5º, § 1º, do Decreto-lei 2.124/84, “*o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito*”. É este preceito, vejam bem, que atribui à DCTF o caráter constitutivo da obrigação e justifica, assim, a desnecessidade de lançamento tributário para a cobrança dos tributos cujo *quantum debeat* tenha, ali, sido informado.

A DCTF, como assentado, se devidamente transmitida e preenchida, constitui definitivamente a obrigação tributária, autorizando, na forma do § 1º, do art. 7º, da Instrução Normativa de nº 126, de 30 de outubro de 1998 (vigente a época dos fatos aqui examinados), inclusive, a imediata inscrição dos débitos informados, em Dívida Ativa da União:

§ 1o Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

Em outras palavras, o que se observa quanto as compensações realizadas via DCTF, e, portanto, previamente aos procedimentos criados pelas Lei 10.637 e 10.883, resultavam, ao fim e ao cabo, na confissão do débito cuja extinção se pretendia, débito este que, conforme se extrai do dispositivo acima reproduzido, **já poderia ser objeto de inscrição em dívida ativa e, ato contínuo, de cobrança executiva.**

Neste passo, *venia concessa*, erra o contribuinte a afirmar que as compensações por ele realizadas, objetivando a quitação de estimativas mensais, só poderiam ser revistas mediante lançamento; o lançamento, aqui, é dispiciendo, porque o respectivo débito já encontra constituído. E, assim o sendo, o caso se amolda, perfeitamente, ao entendimento fincado no Parecer PGFN/CAT de nº 18/2014 e, principalmente, no PN COSIT de nº 02/18, segundo o qual:

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, **o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.**

A confissão da dívida (e, portanto, a sua prévia constituição), e a sua convalidação em saldo de imposto a recolher (no caso das estimativas) são os pressupostos lógico-jurídicos da posição atualmente assumida pela Receita Federal por meio do PN acima tratado. E tais pressupostos se vem presentes mesmo na hipótese tratada nos autos, cuja compensação, insistisse, se dera sem processo, mas, diretamente em DCTF transmitida ao Fisco. Apenas para reforçar o que aqui se está sustentado, atentem para a ementa do Acórdão de n.º 1401-001.325, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deste CARF, publicado no DJe de 05/03/2015:

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DCTF. DCOMP FORMALIZADA A PARTIR DE 10/2003. EXTINÇÃO DO DÉBITO POR COMPENSAÇÃO EMPREENDIDA SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DA ULTERIOR HOMOLOGAÇÃO PELA SRF. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO NO PRAZO LEGALMENTE ESTABELECIDO. RESTABELECIMENTO DOS DÉBITOS COMPENSADOS NÃO HOMOLOGADOS. INEXISTÊNCIA DO TRANSCURSO DO PRAZO PRESCRICIONAL ENQUANTO SUSPENSA A EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS EM DECORRÊNCIA DA APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE OU RECURSO VOLUNTÁRIO.

O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, como ocorre com a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, **constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União e posterior cobrança executiva.** Nos tributos lançados por homologação, a declaração do contribuinte, por via da DCTF, **elide a necessidade da constituição do débito pelo Fisco.** A Declaração de Compensação - DCOMP protocolizada a partir da entrada em vigor da Medida Provisória n.º. 135/2003 constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. **Nos casos em que o contribuinte apresenta DCOMP comunicando a existência de determinado débito tributário já confessado em DCTF, não há que se cogitar de nova constituição desta exação.** Entretanto, evidente a interrupção do prazo prescricional para a cobrança deste débito tributário, na esteira da norma veiculada no art. 174, parágrafo único, inciso IV, do Código Tributário Nacional CTN. Ademais, o prazo prescricional em comento resta suspenso desde a data de protocolização da DCOMP, permanecendo nesta situação enquanto pendente de apreciação a manifestação de inconformidade ou o recurso voluntário aptos a suspender a exigibilidade dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

Ainda que o aresto acima estivesse focado em problema distinto do que ora enfrentamos, é inegável que o que foi ali assentado serve para reforçar a posição ora proposta: a compensação efetuada por meio de DCTF (e não por processo ou declaração) tem, por suposto, os mesmos efeitos de uma DCOMP, já que a sua transmissão resulta, para além de dúvidas razoáveis, na confissão da dívida concernente à estimativa informada na predita declaração e que será, a luz do PN Cosit 02/2018, cobrada posteriormente, ainda que sob a natureza de imposto devido (e não de estimativa), como sói ocorrer, atualmente, com as compensações realizadas na forma preconizada pela redação atual do art. 74 da Lei 9.430/96.

Assim, o contribuinte realmente erra ao afirmar que as estimativas compensadas somente poderiam ser exigidas por meio de lançamento (uma vez que já confessadas em DCTF), mas acerta ao sustentar que as preditas compensações não poderiam ser revistas ou desconsideradas na formação de seu saldo negativo.

Neste passo, é de se dar provimento ao recurso voluntário neste ponto para considerar, na composição do saldo negativo cuja compensação se postula, a totalidade dos valores das estimativas compensadas (R\$ 19.490.472,01).

### II.3 Do problema do IRFonte.

Primeiramente, a luz do que foi decidido no tópico anterior, a análise do problema ora pontuado ficará adstrita ao ano-calendário de 2002; se entendi que a D. Fiscalização não poderia desconsiderar as estimativas compensadas por créditos oriundos de saldos negativos de anos anteriores, a composição destes saldos se torna irrelevante.

Pois bem. Mais uma vez, aqui, como já feito no tópico II.1, supra, cabem algumas observações sobre os motivos que levaram a Unidade Preparadora a deixar de homologar, parcialmente, a compensação objeto deste feito e sobre as medidas tomadas no curso do processo para melhor instruí-lo.

Especificamente quanto as parcelas componentes do saldo negativo de 2002, afeitas ao imposto retido sobre rendimentos oriundos de JCPs pagas à recorrente, o motivo de fato declinado pelo r. despacho decisório restara centrado, tão só, na divergência entre os valores declarados pela empresa em sua DIPJ (R\$ 5.346.855,51, dos quais R\$ 4.414.770,98 foram deduzidos das estimativas mensais e R\$ R\$ 932.084,53 foram levados ao ajuste) e aqueles identificados a partir das DIRFs apresentadas no curso da instrução realizada perante a Unidade de Origem (R\$ 4.486.600,38) e confirmados pela tela de e-fl. 461.

Objetivamente, uma vez ultrapassada a preclusão consumativa, concernente à prova tardiamente trazida aos autos, determinou-se a conversão do feito, por meio da resolução de e-fls. 737/747 para que fossem analisados os elementos novos juntados ao recurso voluntário. Em atendimento aos termos da predita resolução, a Unidade Preparadora assim concluiu:

15. Compulsando os documentos juntados ao Recurso Voluntário, sobressai, segundo o interessado, que as divergências nos valores do IRRF se deram pelo fato de ter a autoridade administrativa deixado de computar o imposto retido por algumas fontes pagadoras por ocasião do pagamento de rendimentos de Juros sobre o Capital Próprio[...]:

16. Nesse aspecto, embora os documentos apresentados possam merecer credibilidade, e ainda que parte dos referidos rendimentos, e do correspondente IRRF, tenham sido informados nas Fichas 43 das DIPJ, nada comprova acerca do seu oferecimento à tributação, quer no ano-calendário em que supostamente recebido pelo interessado, quer em períodos anteriores, quando da eventual deliberação da sua distribuição pelas respectivas fontes pagadoras [...].

Ora, houve, por ocasião do trabalho fiscal acima tratado inovação inegável quanto ao fundamento originariamente proposto pelo despacho decisório que, reprise-se, fincara os motivos da homologação parcial da compensação tão só na falta de comprovação da retenção do imposto, nada dizendo sobre o seu oferecimento à tributação (a empresa, diga-se, nunca foi sequer instada a fazer semelhante prova até o advento da resolução alhures referida). Nada obstante, e ainda que tenha sustentado haver “credibilidade” nos documentos acostados pelo insurgente, não houve, propriamente, aí, um juízo de valor da Autoridade Fiscal sobre a efetiva demonstração da única premissa fática que, de fato, importa ao caso: há diferenças entre os valores apontados na DIPJ e aqueles comprovados por DIRFs.

Lembrem que o próprio Recorrente explica e afirma que as diferenças acima mencionadas decorreriam de montantes concernentes à JCPs não considerados pela D.

Fiscalização; recordem, outrossim, que conforme pontuado pela própria Unidade Preparadora, o valor total da diferença (em 2002) alçara a importância de R\$ 860.255,13; em suas razões recursais, todavia, o contribuinte, textual e expressamente, afirma que, **no ano de 2002**, os valores totais retidos do IR sobre JCPs foi de apenas R\$ 354.580,31 (e-fl. 700).

Demais disso, os documentos acostados ao feito para comprovar tal retenção (e-fls. 732/735), demonstram as receitas que originaram o imposto antecipado, bem como a própria retenção; mas os informes de rendimentos aí trazidos, todos, diga-se, apontam para os citados pagamento **e retenção** no ano-base de 2001; não há, nestes documentos, uma prova concreta sobre a alegação da insurgente, segundo a qual, os valores relativos à JCP, não obstante deliberados em 2001, foram pagos apenas em 2002, tendo sido, pois, apropriados e escriturados neste último ano.

De outro turno, o fato da empresa ter comprovado a escrituração das preditas receitas (como admitido pelo segundo despacho de diligência) se torna insuficiente na medida em que tais registros não fazem prova acerca da data do seu efetivo recebimento. Neste passo, lembrem-se que a teor do art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei 1.598/64, “a *escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”.

Não é possível, neste particular, acolher a tese do contribuinte (e, neste passo, crítico, mais uma vez, as decisões que converteram este julgamento em diligência), porque a prova trazida ao feito é insuficiente para demonstrar a própria premissa do recorrente... não só o valor confessado pela empresa é insuficiente para justificar a totalidade da divergência apontada pela Unidade de Origem, como os próprios informes de rendimentos tardiamente trazidos ao feito fazem prova contra a sua tese, já que dali se extrai a informação de que tanto o pagamento dos JCP, como a retenção do próprio IR, ocorreram em 2001, e não em 2002.

Assim, e considerando as regras insertas no art. 170 do CTN, não há como se admitir como comprovado o valor de R\$ 860.255,13, resultante da diferença entre a importância declarada pelo Recorrente em DIPJ e aquela comprovada mediante DIRFs.

#### **II.4 Dos valores cuja exigibilidade estaria suspensa.**

Tal como se extrai das DCTFs constantes de e-fls. 167/177, o recorrente abateu de suas estimativas mensais a importância de R\$ 9.917.089,63 a título de “imposto suspenso”, reduzindo, neste passo, o valor total pago ao longo do ano de 2002.

Para sustentar a sua pretensão, o contribuinte afirma que os valores acima mencionados tinham que ser considerados na formação de seu saldo negativo exclusivamente porque os registrara com base em decisão judicial que lhe havia garantido o direito de abater, da base de cálculo do IRPJ, as importâncias relativas à CSL apurada ao longo do período, pena de se negar efeitos às próprias ordens judiciais emanadas, particularmente, dos MS 97.0007340-8 (liminar e, posteriormente, sentença).

O problema, todavia, é que a lei vigente à época dos fatos aqui examinados era substancialmente clara ao dispor sobre a indedutibilidade de tributos cuja exigibilidade



estivesse suspensa por força de quaisquer das hipóteses contempladas no art. 151, II a IV, do CTN. É o que se infere dos preceitos do art. 41 da Lei 8.981/95, *verbis*:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Há, entretanto, no caso vertente uma situação particular; até agosto de 2002, a dedução realizada pela empresa se dera com espeque em decisão liminar (cujo teor não foi reproduzido no feito); em junho daquele ano, vejamos bem, a predita liminar **foi confirmada por sentença proferida nos autos da ação judicial tratada linhas acima (e-fls. 38/45)**. A questão que aqui se põe é que a sentença concessiva de segurança convalida e **estabiliza** as ordens previamente expedidas em caráter provisório, na conformando, neste passo, nenhuma das hipóteses de suspensão descritas no predito art. 151 do CTN.

Destaque-se, vejamos bem, que a Lei 1.533, de 31 de dezembro de 1951, em seu art. 12 deixava igualmente claro que, contra a sentença concessiva da segurança cabe recurso **sem efeito suspensivo**, de sorte que a ordem ali contida deveria ser cumprida **de imediato** pela autoridade coatora (até porque o § único deste preceito autorizava, explicitamente, a sua execução provisória), o que traria alguma coerência para o argumento despendido no recurso voluntário.

Observem, no entanto, que não estamos tratando de dedução de imposto cuja exigibilidade esteja suspensa, mas, isto sim, da impossibilidade de cobrança, pelo Fisco Federal, de parcela **do próprio imposto de renda** não recolhida pela empresa, insista-se, por força de ordem judicial. Não se trata, portanto, de imposto ou contribuição depositados em juízo; não se trata, mais, de tributo com exigibilidade suspensa; a insurgente, por força da ordem emanada pelo Poder Judiciário estava dispensada do pagamento de parcela do IRPJ. Assim, na cabia a consideração dos valores relativos à CSLL na formação dos valores das estimativas pagas ou a serem pagas. Não por outra razão, a empresa não declarou qualquer valor que seja na linha 17 da Ficha 9c de sua DIPJ (e-fl. 121).

Quando a ordem obtida foi cassada pelo TRF/3ª Região, no ano de 2004, o interessado, de fato, efetuou o depósito judicial da quantia de R\$ 7.708.273,27 o qual se refere, e só pode se referir, ao montante do imposto devido quando da realização de seu ajuste. A importância de R\$ 9.917.089,63, informada em suas estimativas, referem-se à parcela da CSLL que foi, ou deveria tê-lo sido, abatida dos montantes mensais, porque essa foi a ordem proferida no predito MS.

A questão, portanto, não diz respeito à dedução de valores de tributos com exigibilidade suspensa, mas, isto sim, de valores de estimativas **efetivamente pagos**. Daí o erro incorrido pela a insurgente ao afirmar que a sua desconsideração tornaria ineficaz a decisão judicial proferida no feito judicial anteriormente mencionada; tal desrespeito se observaria, tão só, se se exigisse, do contribuinte, a inserção dos valores da CSLL no cômputo do imposto devido ao final do ano calendário, quando ainda vigia a sentença concessiva da segurança.

Como pontudo pela Unidade de Origem, mas não por se tratar de tributo com exigibilidade suspensa (que só poderia ter sido declarado nas respectivas DIPJs acaso realizado o respectivo depósito judicial ou no caso de não pagamento por força de decisão liminar, cautelar ou em antecipação de tutela), as quantias relativas à CSLL não compõem, nem podem compor, o valor das estimativas mensais, inclusive por falta de sacrifício econômico.

Não houve pagamento! Para a formação do saldo negativo de 2002, destarte, entendo que a Autoridade Fiscal acertou ao considerar apenas as importâncias efetivamente recolhidas, e seu cômputo, diga-se, poderia encerrar, inclusive, um ganho duplo para o contribuinte. De se lembrar que ao majorar o valor das estimativas mensais e, outrossim, a se considerar a possibilidade de se excluir do ajuste a importância atinente à CSLL, a empresa aumentaria, em duplicidade, o valor do saldo negativo, seja por aumentar os valores das estimativas pretensamente pagas, seja por reduzir o valor total devido a título de ajuste.

Nada a prover, desta forma, quanto a este ponto.

### III CONCLUSÕES.

A luz, pois, do que decidi, particularmente, no item II.1, supra, o saldo negativo apurado pela empresa no ano calendário de 2002, alçaria a importância de R\$ 10.125.517,58, resultante da soma da importância efetivamente devida das estimativas (valores pagos acrescidos das estimativas compensadas) ao montante de R\$ 71.829,40 do IRFonte comprovado<sup>2</sup> e do abatimento do valor devido no ajuste (R\$ 93.979.610,42, e-fl. 482).

Assim, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário a fim de reconhecer um crédito adicional ao já reconhecido (R\$ 1.207.971,65) de R\$ 8.917.545,93, homologando, portanto, as compensações pleiteadas até o limite desta última importância.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

### Voto Vencedor

Conselheira Maria Lúcia Miceli, redatora designada.

Como sempre, o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca mandou bem em seu voto, analisando com brilhantismo as questões atinentes ao presente caso, que trata desta tão controversa matéria Declaração de Compensação. Entretanto, tenho a ousadia de discordar em alguns pontos, especificamente quanto ao provimento das estimativas compensadas com os saldos negativos dos anos anteriores, assim como à negação ao aproveitamento da estimativa depositada judicialmente. No mais, concordo com o relator quanto a negar provimento ao

---

<sup>2</sup> Resultante do importe de R\$ 5.346.855,51, declarados pelo contribuinte ao longo ano de 2002, subtraídos do valor apontado pelo despacho decisório no importe de R\$ 4.486.600,38.

aproveitamento do IRRF incidente sobre os Juros sobre o Capital Próprio, mas me permitindo tecer algumas considerações acerca das alegações apresentadas na defesa.

Pois bem. De acordo com o voto do i. relator, o reconhecimento da parcela do crédito relativo às estimativas compensadas sob a égide da IN SRF n.º 21/97 se fundamenta no entendimento de que todos os valores informados em DCTF já estariam devidamente constituídos, e, por conseguinte, prescindindo da atividade do lançamento. Segue seu raciocínio no sentido de que, como a cobrança administrativa é certa, bem como o envio à inscrição em Dívida Ativa da União, aplica-se o mesmo entendimento do Parecer Normativo Cosit n.º 02/2018, de forma que estes valores devem compor o crédito do saldo negativo do IRPJ.

Ouso discordar desta conclusão, iniciando pela transcrição do artigo 5º do Decreto-lei 2.124/84:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

O caput do artigo 5º confere ao Ministro da Fazenda a competência para instituição das obrigações acessórias, competência esta que foi delegada ao Secretário da Receita Federal, por meio da Portaria MF n.º 118/84.

Assim, no uso de sua competência, o então Secretário da Receita Federal instituiu, por meio da IN SRF n.º 129/86, a DCTF – Declaração de Contribuições e Tributos Federais. E, a partir de então, o tratamento das informações prestadas na DCTF vem sendo disciplinado por instruções normativas. Relativo aos anos-calendário no presente caso, 2000 e 2001, a IN SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, com a redação dada pela IN SRF n.º 16, de 14 de fevereiro de 2000, assim determinava em seu artigo 7º:

Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

**§ 2º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF Nos 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF No 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da**

**União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento. (grifei)**

§ 3º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 4º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF No 094, de 24 de dezembro de 1997, e No 077, de 24 de julho de 1998."

Vejam que o § 2º trata especificamente das compensações informadas na DCTF, deixando claro que prescinde de lançamento já que, no caso de indeferimento do pedido, os valores seriam inscritos em Dívida Ativa da União. Entretanto, este procedimento se aplica quando a compensação ocorre entre tributos ou contribuições de diferentes espécies (artigo 12) ou quando a compensação é com débitos de terceiros (artigo 15). No caso de compensação entre tributos de mesma espécie, como é o caso da recorrente, caberia o lançamento de ofício, nos termos do § 4º da cita norma.

Logo, divirjo do entendimento do relator de que as compensações realizadas via DCTF, sem processo administrativo, seriam objeto de cobrança prescindindo de lançamento. De fato, tendo por base a norma tributária, assiste razão à recorrente quando afirma que as compensações por ela realizadas, objetivando quitar as estimativas mensais, só poderiam ser revistas mediante lançamento.

Entretanto, a impossibilidade de se cobrar estas estimativas, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos – decadência para o lançamento, não significa aceitar a compensação nos termos efetuados, bem como o cômputo destes valores na formação do saldo negativo. E deixo de me pronunciar acerca desta questão, já que esta matéria foi brilhantemente analisada pelo relator, quando afastou a preliminar de decadência para análise do crédito em comento.

Do exposto, concluo que não poderão ser computadas na composição do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2002, a parcela das estimativas compensadas, sob a égide do artigo 14 da IN SRF 21/1997, com os créditos não confirmados dos saldos negativos de IRPJ dos anos anteriores.

Entretanto, a recorrente trouxe outras alegações de defesa que também se aplicam aos créditos dos saldos negativo de IRPJ dos anos-calendário de 2000 e 2001, e que podem alterar os valores constatados pela unidade de origem, caso acatadas neste voto. De acordo com o Despacho Decisório, além das estimativas, cuja quitação por compensação não foi confirmada, também foram glosados (i) os valores relativos as estimativas cuja exigibilidade estaria suspensa, por força do Mandado de Segurança nº 97.0007340-8, e (ii) imposto de renda retido na fonte parcialmente confirmado, tendo por base as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras. A seguir, demonstrativo com as parcelas dos créditos confirmados, incluindo do ano-calendário de 2002:

	DIPJ/2001	Confirmado
IRPJ DEVIDO	65.379.174,35	65.379.174,35
(-) Op. Caráter Cultura	1.422.548,48	1.422.548,48
(-) PAT	181.499,03	181.499,03
(-) Fundo direitos crianças	250.000,00	250.000,00
(-) PAGAMENTO	68.953.652,61	66.958.204,44
(-) Estimativa compensada	0,00	0,00
(-) Estimativa com exigibilidade suspensa	4.726.070,51	0,00
(-) IR FONTE - ESTIMATIVAS	3.407.544,81	2.616.201,09
SALDO NEGATIVO AC 2000	-13.562.141,09	-6.049.278,69

**Obs1. Depósito judicial no valor de R\$ 6.130.320,96 – fls 96**

**Obs2.O valor de R\$ 4.726.070,51 corresponde aos valores informados nas DCTF a título de estimativas com exigibilidade suspensa.**

	DIPJ/2002	Confirmado
IRPJ DEVIDO	89.653.665,42	89.653.665,42
(-) Op. Caráter Cultura	1.633.201,92	1.633.201,92
(-) PAT	249.823,09	249.823,09
(-) Fundo direitos crianças	300.000,00	300.000,00
(-) Atividade Audiovisual	300.000,00	300.000,00
(-) PAGAMENTO	77.259.482,05	77.259.482,05
(-) Estimativa compensada	13.503.158,62	6.231.064,05
(-) Estimativa com exigibilidade suspensa	7.577.291,74	0,00
(-) IR FONTE - ESTIMATIVAS	8.213.217,55	7.148.788,30
SALDO NEGATIVO AC 2001	-19.382.509,55	-3.468.693,99

**Obs1. Depósito judicial no valor de R\$ 7.733.359,65– fls 97**

**Obs2.O valor de R\$ 7.577.291,74 corresponde aos valores informados nas DCTF a título de estimativas com exigibilidade suspensa.**

	DIPJ/2003	Confirmado
IRPJ DEVIDO	93.979.610,42	93.979.610,42
(-) Op. Caráter Cultura	2.071.088,09	2.071.088,09
(-) PAT	320.615,06	320.615,06
(-) Fundo direitos crianças	200.000,00	200.000,00
(-) PAGAMENTO	84.552.826,59	84.552.826,59
(-) COMPENSAÇÃO	19.490.472,01	3.556.451,95
(-) SUSPENSÃO	7.708.273,27	0,00
(-) IR FONTE - ESTIMATIVAS	5.346.855,51	4.486.600,38
SALDO NEGATIVO AC 2002	-25.710.520,11	-1.207.971,65

**Obs1. Depósito judicial no valor de R\$ 7.708.273,28– fls 98**

**Obs2.O valor de R\$ 9.917.089,63 citado no Despacho Decisório corresponde aos valores informados nas DCTF a título de estimativas com exigibilidade suspensa. No entanto, a recorrente informou que apurou o saldo negativo considerando o valor do depósito judicial.**

## (i) Depósitos judiciais em razão do Mandado de Segurança n.º 97.0007340-8

Com relação às estimativas cuja exigibilidade estaria suspensa, semelhante ao procedimento adotado com relação ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, a recorrente apresentou os depósitos judiciais, relativos aos anos-calendário de 2000 e 2001, efetuados após decisão do TRF da 3ª Região que deu provimento à remessa necessária, nos valores já citados nos demonstrativos acima.

De forma resumida, a defesa alega que o valor do saldo negativo seria o mesmo, seja qual for o resultado da demanda, pois: (1) se ganhar, o valor do imposto devido seria menor no exato valor do depósito judicial, e que deduzido das estimativas efetivamente pagas ou compensadas, o resultado seria X (2) se não ganhar, o depósito judicial seria convertido em renda, resultando em saldo negativo também no valor de X. Afirma que os saldos negativos dos anos-calendário em questão teriam sido calculados observando a decisão judicial que lhe teria sido favorável. É de se lembrar que apenas em 2004 que houve a reversão da decisão.

É uma questão matemática. A princípio, assiste razão à recorrente. A título de exemplo, vamos supor que o IRPJ devido fosse de R\$ 4.200,00, e o contribuinte discutisse judicialmente o valor de R\$ 200,00, valor este devidamente depositado. De acordo com os demonstrativos a seguir, o saldo negativo seria o mesmo, seja qual for o resultado.

	SE GANHAR – não se considera na apuração o valor do depósito judicial. (A – C)	SE PERDER – o depósito é convertido em renda da União (A-B-C)
(A) IRPJ	4.000,00	4.200,00
(B) Depósito Judicial	0,00	200,00
(C) Estimativas pagas/compensadas	10.000,00	10.000,00
SALDO NEGATIVO	-6.000,00	-6.000,00

Cabe ainda pontuar que, segundo a defesa, as DIPJ dos anos-calendário de 2000 a 2002 teriam sido apresentadas de acordo com a segunda coluna do quadro acima. Ou seja, declarou o imposto devido sem a dedução da CSLL de sua base de cálculo (objeto da demanda judicial – artigo 1º da Lei nº 9.316/99). Por outro lado, deduziu deste imposto declarado a parcela que, inicialmente, foi declarado como valor suspenso em razão do MS, mas que posteriormente foi recolhida por meio de depósito judicial.

Ao analisar a defesa apresentada (que ficou restrita ao ano-calendário de 2002, uma vez que as compensações com os créditos dos saldos negativos dos anos de 2000 e 2001 foram aceitas), o i. Relator não acatou suas alegações, já que não houve recolhimento efetivo das estimativas de IRPJ no montante que seria devido caso a CSLL não fosse dedutível (no ano-calendário de 2002, o valor de R\$ 9.917.089,63, conforme informado nas DCTF), e que o depósito judicial de R\$ 7.708.273,28 seria em razão do imposto devido quando da realização de seu ajuste.

Esta conselheira vê esta questão por outro ângulo, já que, a princípio, assistiria razão – EM PARTE - à recorrente ao alegar que o saldo negativo seria o mesmo, independente do resultado da demanda judicial. Vejam que a recorrente contesta o Despacho Decisório já que considera o valor do imposto devido na totalidade (sem a redução da base de cálculo – *não daria efetividade a liminar, confirmada em sentença*), ao mesmo tempo em que glosa a parcela das

estimativas com exigibilidade suspensa. Vejam os efeitos considerando os valores da tabela supra, onde ocorre a redução do saldo negativo:

	DESPACHO DECISÓRIO
(A) IRPJ	4.200,00
(B) Depósito Judicial/Estimativas suspensas	0,00
(C) Estimativas pagas/compensadas	10.000,00
<b>SALDO NEGATIVO</b>	<b>-5.800,00</b>

Entretanto, entendo que assistiria razão em parte, já que, no caso de a recorrente perder, o cômputo do valor depositado judicialmente na apuração do saldo negativo do IRPJ dependeria da comprovação da sua conversão em renda da União. Este é o entendimento da Administração, com qual eu concordo:

<b>Solução de Consulta n.º 1 - Cosit</b>	
<b>Data</b>	6 de janeiro de 2017
<b>Processo</b>	
<b>Interessado</b>	
<b>CNPJ/CPF</b>	
<b>ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO</b>	
ESTIMATIVAS. DEPÓSITOS JUDICIAIS. SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. PRAZO	
O direito à restituição/compensação de valores referentes a estimativas depositadas judicialmente poderá ser exercido apenas com a conversão desses depósitos em renda da União e na medida em que se der essa conversão, sendo também essa a data em que tem início o prazo decadencial para o exercício desse direito.	
<b>Dispositivos Legais:</b> CTN, arts. 151, II, 156, VI e 168, I; Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 2.º, 6.º e 28; Lei n.º 9.703, de 17/11/1998.	

Em que pese a Solução de Consulta tratar das estimativas, também vale para os depósitos judiciais relativos ao imposto devido no ajuste. Depósito judicial é causa de suspensão de exigibilidade do tributo (artigo 151, inciso I do CTN) e apenas com a conversão em renda da União é que haveria a extinção do crédito (artigo 156, inciso VI do CTN).

Logo, para o deslinde desta questão, necessário se faz verificar qual a atual situação do Mandado de Segurança n.º 97.0007340-8.

É fato que houve a reforma da sentença pelo TRF 3ª Região ao dar provimento à remessa oficial. Foi interposto Recurso Extraordinário, sendo que o STF determinou a devolução dos autos para o TRF da 3ª Região em vista da repercussão geral reconhecida no RE n.º 582.525/SP.

Já se tem notícia do julgado do RE n.º 582.525/SP, transitado em julgado em 11/03/2014, determinado que o valor pago a título de CSLL não perde a característica de corresponder a parte dos lucros ou da renda do contribuinte, sendo constitucional, portanto, o artigo 1.º da Lei n.º 9.316/1996.

Com relação ao MS n.º 97.0007340-8, consta decisão do TRF da 3ª Região, em 24 de março de 2014, **homologando o pedido de desistência da ação**, em virtude de adesão ao parcelamento instituído pela Lei n.º 11.941/2009 e pela Lei n.º 12.865/2013.

No. ORIG.	: 97.00.07340-8 10 Vr SAO PAULO/SP
DECISÃO	
Vistos.	
Trata-se de pedido de formulado por BANCO BRADESCO S/A, BRADESCOR CORRETORA DE SEGUROS LTDA. E BRADESCO PREVIDÊNCIA E SEGUROS S/A, de desistência da ação e de renúncia ao direito sobre que se funda a ação, relativa aos débitos, em discussão, em virtude de adesão ao programa instituído pela Lei n.º 11.941/2009 e pela Lei n.º 12.865/2013.	
Decido.	
A desistência e a renúncia a qualquer direito sobre a qual se funda a ação implicam na falta de interesse no prosseguimento dos recursos interpostos, pela ausência superveniente do interesse em recorrer e ensejam a aplicação do disposto no artigo 269, inciso V, do Código de Processo Civil, a impor a extinção do processo com resolução de mérito.	
De outra parte, a recorrente traz instrumento de procuração, no qual outorga poderes especiais aos seus advogados regularmente constituídos para desistir e renunciar ao direito que se funda a ação.	
Discussões eventuais sobre a conversão em renda ou o levantamento dos depósitos realizados deverão ser objeto de apreciação pelo r. Juízo de Origem.	
Ante o exposto, homologo a renúncia ao direito sobre que se funda a ação e a desistência manifestada pela recorrente, para extinguir o processo com resolução de mérito, nos termos do artigo 269, inciso V, do Código do Processo Civil, de consequente, julgo prejudicados os recursos interpostos.	
Sem condenação em honorários advocatícios, ex vi do que dispõe o art. 25, da Lei n.º 12016/2009, e em conformidade com as Súmulas 572/STF e 105/STJ.	
Observadas as formalidades legais, após o decurso de prazo, certifique-se o trânsito em julgado e remetam-se os autos ao Juízo de origem.	
Intime-se.	
São Paulo, 24 de março de 2014. CECILIA MARCONDES Vice-Presidente	

Compulsando os autos, a recorrente, em resposta à segunda diligência, comprova que os depósitos judiciais em comento foram convertidos em renda da União, trazendo inclusive relatório emitido pela DEINF/São Paulo confirmando este fato, fls. 1563:

Esclarecemos que não há a aparente contradição. O despacho do processo 16327.001840/2002-17 trata da transformação em renda de depósitos referentes aos débitos ali tratados. A informação fiscal de fls. 21 engloba os demais, inclusive aqueles controlados no processo administrativo 16327-002.096/2005-11, no qual também consta cálculo da destinação dos depósitos (fls. 46 e 47). Não obstante, são exatamente iguais nos valores a transformar de cada um dos depósitos considerados nessas análises:

**Comparativo cálculos levantamento de DJE – Contribuinte x RFB  
Bradesco Vida e Previdência**

PA	Cód Receita	Data Vcto	Valor Débito	Data DJE	Valor DJE	Converter <sup>1</sup> Recelta	Converter <sup>2</sup> Contribuinte	Processo
05/97	2917	30/06/97	653.803,07	12/01/09	2.112.110,82	1.383.954,49	1.383.954,00	16327.001840/2002-17
06/97	2917	31/07/97	346.765,29	12/01/09	1.114.680,24	730.974,67	730.974,67	16327.001840/2002-17
07/97	2917	29/08/97	296.198,78	12/01/09	947.421,42	621.789,36	621.789,36	16327.001840/2002-17
08/97	2917	30/09/97	241.318,52	12/01/09	768.044,45	504.472,74	504.472,74	16327.001840/2002-17
12/98	2917	31/03/99	3.523.816,64	27/02/04	6.843.251,88	NA	5.349.506,01	16327.002117/2003-36
12/99	2390	31/03/00	6.490.879,22	27/02/04	11.157.821,38	NA	9.057.697,41	16327-001.468/2006-72
12/00	2917	30/03/01	6.130.320,93	27/02/04	9.557.170,38	8.015.088,09	8.015.088,14	16327-002.096/2005-11
12/01	2917	28/03/02	7.733.359,65	27/02/04	10.792.676,73	9.415.984,04	9.415.984,04	16327-002.096/2005-11
12/02	2917	31/03/03	7.708.273,26	27/02/04	9.362.468,73	8.618.080,75	8.618.080,78	16327-002.096/2005-11
12/03	2917	31/03/04	9.645.487,28	27/02/04	9.741.942,15	9.698.537,46	9.698.537,46	16327-002.096/2005-11
12/15	2917	31/01/13	133.987.640,49	31/01/13	133.987.640,49	133.987.640,49	133.987.640,49	DIP/DJE <sup>3</sup>

1- Valores a transformar em pagamento definitivo conforme fls. 195 do PAF 16327.001840/2002-17 e 601 do PAF 16327-002.096/2005-11  
2- Valores a transformar em pagamento definitivo conforme planilha do contribuinte, fls. 03 do presente dossiê

Apenas a título de esclarecimento, o processo administrativo n.º 16327.002096/2005-11 trata de lançamento de IRPJ para a cobrança exatamente da parcela do tributo que seria devido, mas que por força do MS n.º 97.0007340-8, foi constituído com a exigibilidade suspensa. Consta no site do CARF o Acórdão n.º 9101-153.114, da sessão de 24 de agosto de 2009, do qual transcrevo parte do voto que traz parte do Termo de Verificação Fiscal:

*"Em resposta a intimação fiscal o contribuinte apresenta os documentos solicitados onde constatamos: a) que o contribuinte declarou imposto de renda devido, nos anos calendários de 2000 a 2003, com exigibilidade suspensa nos respectivos valores de R\$*



6.130.320,94,R\$ 7.733.359,65, R\$ 7.708.273,27 e RS 9.645.487,29.b) o contribuinte informa ter interposto sobre a matéria em questão, a seguinte ação judicial: Mandado de Segurança com pedido de liminar n.º 970007340-8(fl.s.A) interposto em 18 de março de 1997 na 10ª. Vara Federal objetivando que lhes seja assegurado o direito de calcular e recolher o imposto de renda pessoa jurídica, relativo ao ano base de 1997 e subsequentes, enquanto perdurar a vedação contida no artigo 1º da Lei 9316/96, sem efetuar a adição do valor da contribuição social sobre o lucro na base de cálculo respectiva. Deferimento do pedido de liminar em 06/03/97 e prolação da sentença em 16/07/02 concedendo a segurança. A União interpôs recurso de apelação em 10/12/2003 decide a 3ª Turma do Egrégio Tribunal Federal da 3ª. Região, por unanimidade de votos, não conhecer da apelação e dar provimento a remessa oficial, nos termos do voto da Relatora. E o voto da Relatora: Preliminarmente, deixar de conhecer da apelação interposta pela União Federal em virtude de sua intempestividade, por outro lado, na análise do mérito relatar que a determinação contida no artigo 1º. § único da Lei 9316/96, deve ser aplicada quando o Contribuinte contabilizar como custo ou despesa a referida contribuição. O contribuinte interpôs os recursos especial e extraordinário tendo o egrégio Tribunal de origem inadmitido o primeiro e admitido o segundo. **O contribuinte efetuou depósito judicial do montante integral.**(..grifos do original).

Comprovada a conversão em renda da União dos depósitos judiciais, relativos aos anos-calendário em questão, **é de se computar estes valores na formação dos créditos dos saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 2000 a 2002, motivo pelo qual dou provimento ao recurso voluntário com relação a esta parcela.**

Por certo que a unidade de origem deverá recalculer os saldos negativos de IRPJ nos anos-calendário de 2000 a 2002, considerando os depósitos judiciais convertidos em renda. Deverá, também, recalculer as estimativas compensadas dos anos-calendário de 2001 e 2002, informadas apenas na DCTF, com fundamento no artigo 14 da IN SRF n.º 21/97, considerando este acréscimo nos créditos dos saldos negativos nos anos anteriores. Ressalto que esta nova apuração estará limitada aos saldos negativos de IRPJ declarados nas DIPJ.

(ii) IRRF parcialmente confirmado.

Já com relação ao IRRF que foi confirmado parcialmente, a recorrente alega que a diferença não comprovada seria concernente ao código 5706 – IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio. Esclarece que teria obedecido o regime de caixa, ou seja, apenas quando recebeu os Juros sobre o Capital Próprio que os contabilizou, tributou e compensou o IRRF respectivo na formação do saldo negativo de IRPJ. Alega que teria feito esse o procedimento nos anos-calendário em questão.

A Unidade de Origem, ao analisar o pleito, considerou tão somente as informações da DIRF, independente dos códigos de IRRF, ou até mesmo dos valores informados na Ficha 43 das respectivas DIPJ. Simplesmente apurou o valor total do IRRF para cada ano-calendário, incluindo na formação do crédito.

Antes de tudo, é de se pontuar que o procedimento adotado pela recorrente não encontra respaldo na legislação tributária para aqueles que optam pela tributação pelo lucro real, já que o regime a ser observado é o da competência (artigo 247 do RIR/99 e artigo 177 da Lei nº 6.404/76). Ao deliberar em Assembleia o pagamento dos Juros sobre o Capital Próprio, o fato gerador já ocorreu em razão do direito ao crédito, devendo os rendimentos serem oferecidos à tributação independente de pagamento, quando, então, o IRRF deve ser computado no ajuste final do exercício.

Entretanto, no presente caso, o que esta conselheira quer chamar atenção é ao fato de que, ao considerar o IRRF segundo o regime de caixa, a recorrente postergou um crédito a que teria direito, mas que não deixou de ser reconhecido no ano-calendário em que a fonte pagadora informou em sua DIRF, nos termos do Despacho Decisório – repito que considerou na formação do crédito todos os valores constantes nas DIRF.

Vejam o exemplo a seguir, aproveitando os comparativos que a própria recorrente elaborou, em atendimento à diligência:

Fonte pagadora Siderúrgica Nacional, fls. 797:

**FICHA 43 - DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

	RENDIMENTO BRUTO				I. RENDA RETIDO NA FONTE				PAGINA DO PA
	2000	2001	2002	TOTAL	2000	2001	2002	TOTAL	
33.042.730/0001-04	2.208,30	-	-	2.208,30	331,24	0,00	0,00	331,24	
33.042.730/0001-04	-	678.133,15	-	678.133,15	0,00	101.719,97	0,00	101.719,97	
33.042.730/0001-04	-	1.210.706,16	-	1.210.706,16	0,00	181.605,92	0,00	181.605,92	
33.042.730/0001-04	-	267.143,33	-	267.143,33	0,00	40.071,50	0,00	40.071,50	
33.042.730/0001-04	-	-	97.589,16	97.589,16	0,00	0,00	14.638,37	14.638,37	
	<b>2.208,30</b>	<b>2.155.982,64</b>	<b>97.589,16</b>	<b>2.255.780,10</b>	<b>331,24</b>	<b>323.397,40</b>	<b>14.638,37</b>	<b>338.367,01</b>	

**DECLARAÇÃO DO I. RENDA NA FONTE - DIRF**

MÊS	RENDIMENTO BRUTO				I. RENDA RETIDO NA FONTE			
	2000	2001	2002	TOTAL	2000	2001	2002	TOTAL
JANEIRO				-				-
FEVEREIRO	2.208,30			2.208,30	331,24			331,24
MARÇO		1.210.706,16		1.210.706,16		181.605,92		181.605,92
ABRIL			97.589,15	97.589,15			14.638,36	14.638,36
MAIO				-				-
JUNHO		267.143,33		267.143,33		40.071,49		40.071,49
JULHO				-				-
AGOSTO				-				-
SETEMBRO				-				-
OUTUBRO				-				-
NOVEMBRO				-				-
DEZEMBRO	678.133,15			678.133,15	101.719,97			101.719,97
<b>TOTAL ANO</b>	<b>680.341,45</b>	<b>1.477.849,49</b>	<b>97.589,15</b>	<b>2.255.780,09</b>	<b>102.051,21</b>	<b>221.677,41</b>	<b>14.638,36</b>	<b>338.366,98</b>

Analisando os valores com relação a esta fonte pagadora, ao fim e ao cabo, o somatório nos três anos dos rendimentos e do IRRF, são os mesmos tanto na Ficha 43 da DIPJ quanto nas DIRF.

No ano-calendário de 2000, a recorrente utilizou um crédito de IRRF no valor de R\$ 331,24, enquanto que o Despacho Decisório teria considerado um valor superior de R\$ 102.051,21 - foi beneficiada em R\$ 101.719,97.

No ano-calendário de 2001, a recorrente utilizou um crédito de IRRF no valor de R\$ 323.397,40, enquanto que o Despacho Decisório teria considerado um valor inferior de R\$ 221.677,41 - foi prejudicada em R\$ 101.719,97.

Não há diferença no ano-calendário de 2002.

Logo, considerando este simples exemplo, ainda que se comprove que os rendimentos decorrentes do JCP foram oferecidos à tributação no ano-calendário de 2001 observando o regime de caixa (onde residiria um prejuízo para esta fonte pagadora), é indubitável que, se acatar as alegações da defesa computando crédito de IRRF no valor de R\$ 101.719,99 no saldo negativo, estar-se-ia beneficiando em duplicidade à recorrente, já que este mesmo montante compôs o saldo negativo de IRPJ em 2000.

Um contribuinte não poderia, ao desrespeitar o regime de competência, obter vantagens na apuração do crédito do saldo negativo. Se por um lado pretende que sua escrituração seja observada, também caberia a recomposição da decisão da unidade de origem para excluir as parcelas já deferidas, mas em exercício diverso, como já demonstrado.

Mas não é só.

Não constam nos autos os comprovantes de retenção do IRRF capazes de dar suporte aos valores considerados pela recorrente em suas DIPJ na apuração dos saldos negativos de IRPJ nos anos-calendário em questão. Vejam que a diferença, considerando os três anos em questão, é da monta de quase R\$ 3 milhões:

AC	DIPJ	DIRF	DIFERENÇA
2000	3.407.544,83	2.616.201,09	-791.343,74
2001	8.215.206,58	7.148.788,30	-1.066.418,28
2002	5.346.855,51	4.486.600,38	-860.255,13
	16.969.606,92	14.251.589,77	-2.718.017,15

Se considerarmos que a recorrente observa o regime de caixa, é de presumir que a diferença de R\$ 2,7 milhões seria do IRRF relativo aos anos-calendário anteriores a 2000, como aduziu no recurso voluntário. Entretanto, compulsando o processo, não constam nos autos os comprovantes de rendimentos concernentes a estes anos-calendário.

A título de mais um exemplo, vejam o comparativo relativo a fonte pagadora Vale do Rio Doce, CNPJ. 33.592.510/0001-54, fls. 802:

**FICHA 43 - DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**  
**RENDIMENTO BRUTO**

	RENDIMENTO BRUTO				I. RENDA RETIDO NA FONTE				PAGINA DO PA
	2000	2001	2002	TOTAL	2000	2001	2002	TOTAL	
33.592.510/0001-54	432.449,55	-	-	432.449,55	64.867,43	0,00	0,00	64.867,43	
33.592.510/0001-54	-	5.923.737,00	-	5.923.737,00	0,00	886.560,55	0,00	886.560,55	
33.592.510/0001-54	-	2.082.602,07	-	2.082.602,07	0,00	312.390,31	0,00	312.390,31	
33.592.510/0001-54	-	-	2.082.602,07	2.082.602,07	0,00	0,00	312.390,31	312.390,31	
	432.449,55	8.006.339,07	2.082.602,07	10.521.390,69	64.867,43	1.200.950,86	312.390,31	1.578.208,60	

**DECLARAÇÃO DO I. RENDA NA FONTE - DIRF**  
**RENDIMENTO BRUTO**

MÊS	RENDIMENTO BRUTO				I. RENDA RETIDO NA FONTE			
	2000	2001	2002	TOTAL	2000	2001	2002	TOTAL
JANEIRO	-	-	-	-	-	-	-	-
FEVEREIRO	-	-	-	-	-	-	-	-
MARÇO	4.324,49	-	-	4.324,49	648,67	-	-	648,67
ABRIL	-	-	-	-	-	-	-	-
MAIO	-	-	-	-	-	-	-	-
JUNHO	-	-	-	-	-	-	-	-
JULHO	-	-	-	-	-	-	-	-
AGOSTO	-	-	-	-	-	-	-	-
SETEMBRO	-	-	-	-	-	-	-	-
OUTUBRO	-	-	-	-	-	-	-	-
NOVEMBRO	-	4.165.204,14	-	4.165.204,14	-	624.780,62	-	624.780,62
DEZEMBRO	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>TOTAL ANO</b>	<b>4.324,49</b>	<b>4.165.204,14</b>	<b>-</b>	<b>4.169.528,63</b>	<b>648,67</b>	<b>624.780,62</b>	<b>-</b>	<b>625.429,29</b>
Página do PA	325	420			325	420	-	

Somente com relação a esta fonte pagadora, a recorrente aproveitou, nos três anos em questão, o montante de R\$ 1.578.208,60 a título de IRRF, enquanto que, em pesquisa nas DIRF, apenas comprovou-se o valor de R\$ 625.429,29. Da análise dos documentos apresentados em resposta à diligência, não há qualquer explicação qual a origem desta diferença, o que me leva a crer que seriam rendimentos e retenções dos anos anteriores a 2000, já que o procedimento adotado pela recorrente é observar o regime de caixa. Entretanto, não há qualquer documentação que comprove os valores relativos a esta fonte pagadora, mas somente lançamentos contábeis.

Não é a toa que no relatório de diligência restou consignado que:

*6. Dos documentos acostados aos autos, conclui-se que o contribuinte comprovou as receitas de JCP declaradas na Ficha 6C da DIPJ de 2000, 2001 e 2002, porém os valores de rendimentos de JCP e de retenção de IRRF (anos-calendário de 2001 e 2002) informados pelas fontes pagadoras são inferiores aos declarados.*

Por todo acima exposto, nego provimento também neste item, acompanhando o entendimento do relator.

## CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar as parcelas com exigibilidade suspensa, na formação dos saldos negativos dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, limitado ao valor informado nas respectivas DIPJ's, para compensação das estimativas de 2001 e 2002 e, assim, acrescendo-as ao saldo negativo do ano 2002, já reconhecido, e homologar as compensações até este montante,

É como voto.

Maria Lúcia Miceli