



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

Processo nº 10166.906257/2008-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-00.739 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2012
Matéria DCOMP - Saldo Negativo - IRPJ
Recorrente DAN-HEBERT PARTICIPAÇÕES S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO

DCOMP ELETRÔNICA. ERRO NA FORMA DE APURAÇÃO. Os balancetes de suspensão ou redução somente produzem efeitos para determinação da parcela do imposto de renda devido no decorrer do ano-calendário e não constituem saldo negativo passível de utilização em compensação. DCOMP APRESENTADA APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. Se as compensações somente foram formalizadas depois de concluída a apuração anual, ainda que o contribuinte tenha pretendido apurar saldos negativos a partir de balancetes de suspensão/redução, o indébito deve ser analisado como saldo negativo apurado no ajuste anual. DCOMP EM ATRASO. A data de entrega da DCOMP demarca a extinção dos débitos compensados, de modo que não só os créditos devem ser atualizados até aquela data, como também os débitos devem sofrer a incidência de acréscimos legais, caso a declaração seja entregue após a data de vencimento do crédito tributário que se pretendeu extinguir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, João Carlos de Figueiredo Neto e Antônio Lisboa Cardoso. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

O presente processo retorna de diligência solicitada por esta Turma, por meio da Resolução nº 1101-00.023, em sessão de 23 de fevereiro de 2011.

Transcreve-se, a seguir, o relatório antes apresentado:

DAN-HEBERT PARTICIPAÇÕES S A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF, que por maioria de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou compensações declaradas.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Tratam os autos de declarações de compensação transmitidas em 12/11/2004, 12/09/2007 e 23/11/2007, pelo Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação - PER/DCOMP, de débitos no valor de R\$ 257.114,81, relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep - PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS com créditos relativos a saldo negativo de IRPJ, referente ao exercício 2004, ano-calendário 2003.

Em despacho decisório (fl. 21) emitido em 24/11/2008, a autoridade fiscal **não homologou** a compensação declarada nos Per/Dcomp nº 24602.94559.121104.1.3.02-4434, nº 22357.14872.120907.1.7.02-4733, nº 24826.30083.231107.1.7.02-0060 e nº 14632.63815.231107.1.7.02-3148, sob a alegação de que analisadas as informações prestadas constatou-se que não houve crédito na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, correspondente ao período de apuração do saldo negativo informado no PER/Dcomp.

- Valor original do saldo negativo informado no Per/Dcomp com demonstrativo de crédito: R\$ 259.564,80.
- Valor do crédito na DIPJ: R\$ 532.513,69.

Cientificada da decisão em 02/12/2008, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade ao despacho decisório em 30/12/2008 (fls. 01 a 10), alegando, em síntese, que:

a) Em dois casos idênticos ao em tela, em que houve autuação em seu desfavor, nos processos nº 14041.000901/2007-12 e 14041.00898/2007-29, os lançamentos foram afastados por terem sido considerados inócuos frente à confissão dos débitos em Per/Dcomp, mesmos nos casos em que estes não foram confessados em DCTF.

As DCTF referentes aos créditos foram retificadas e informadas naqueles processos, sendo as mesmas DCTF do caso em tela.

b) A ausência da homologação das compensações seria em razão da não informação por meio de DCTF dos valores compensados a título de saldos negativos de IRPJ, no exercício de 2003, **apesar de tal informação constar da DIPJ e das DCOMP apresentadas.**

c) A compensação foi efetuada nos termos da legislação tributária que permite a restituição dos saldos negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da CSLL.

d) A doutrina administrativa entende que o lançamento de ofício impõe, também de ofício, a compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito.

e) O Per/Dcomp com a demonstração do crédito foi apresentado na forma e no prazo corretos.

f) Decisões do Conselho de Contribuintes (hoje CARF) citam a compensação com uma das formas de extinção do crédito tributário e que a não declaração em DCTF de débito confessado via Per/Dcomp, anteriormente ao início do procedimento fiscal, afasta o lançamento de ofício.

g) A multa aplicada tem caráter confiscatório, visto que não há qualquer, atraso no pagamento dos tributos ou ausência de pagamento, que valide a imposição da multa.

h) Apesar de a compensação dever ser informada ao fisco por meio da DCTF, não houve prejuízo de informação ao fisco, visto que como e quando o crédito foi aproveitado estão expressos tanto na DIPJ quanto na Per/Dcomp.

Por fim, requer que seja dado provimento à manifestação de inconformidade, que as compensações declaradas nos Per/Dcomp nº 24602.94559.121104.1.3.02-4434, nº 22357.14872.120907.1.7.02-4733, nº 24826.30083.231107.1.7.02-0060 e nº 14632.63815.231107.1.7.02-3148 sejam homologadas e que se declare inexistente o saldo devedor cobrado.

Protesta ainda provar o alegado por todos os meios de prova e admitidas, especialmente provas documentais, perícias e diligências que se fizerem necessárias.

É o relatório.

A maioria da Turma Julgadora acolheu o voto da I. Relatora Alexandra Weirich Gruginski, que afastou os argumentos da interessada sob os seguintes fundamentos:

- Na medida em que não houve lançamento de ofício dos débitos compensados, mas apenas não-homologação desta compensação, são inaplicáveis as referências aos processos administrativos nº 14041.000901/2007-12 e 14041.000898/2007-29;*
- Imprópria também a afirmação de que a não-homologação decorre da não informação dos saldo negativo do exercício 2003 em DCTF, pois a análise teve em conta saldo negativo do exercício 2004, e não logrou confirmá-lo em DIPJ. E, na presença de divergência entre o que informado em DCOMP (R\$ 256.564,80) e em DIPJ (R\$ 532.513,69), há evidência de erro em um dos dois documentos, não sendo líquido e certo o direito creditório, condição exigível para a compensação, nos termos do art. 170 do CTN.*
- Relativamente à multa aplicada sobre os débitos, que afirmou ser de natureza moratória, declarou a incompetência da autoridade administrativa para manifestar-se quanto a arguições de inconstitucionalidade da norma que a instituiu.*
- Quanto ao protesto genérico de produção de provas, expôs que o art. 16, incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72, define a forma como elas devem ser produzidas, e por não ter a contribuinte juntado as provas que entendesse necessárias quando lhe foi oportunizada a defesa, indeferiu a perícia porque inadequadamente formulada e por considerá-la desnecessária.*

Restaram vencidos os julgadores Nelso Kichel e André Mendes de Moura, que votaram pelo retorno dos autos ao órgão de origem.

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/02/2010 (fl. 76), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 12/03/2010 (fls. 77/98).

Inicialmente destaca que, para a autoridade fiscal, o problema não reside na forma de utilização do crédito, mas sim em sua existência. Afirma que apurou saldo negativo de R\$ 256.564,80 e o utilizou no período de 01/07/2003 a 31/12/2003, apresentando 4 (quatro) PER/DCOMP no ano-calendário 2003, nas quais o valor utilizado, deduzido do saldo negativo do período, resulta naquele que ainda não havia sido utilizado e o foi nas DCOMP aqui tratadas.

Esclarece que, tratando-se de uma holding, não dispõe de outra forma de utilização do saldo negativo apurado.

Enfatiza o conteúdo declaratório das declarações fiscais, que embora sujeito à homologação fiscal, não podem ensejar tributação de fato inexistente. Dessa forma, a teor do que já decidido pela DRJ Rio de Janeiro, a imperfeição na forma de pedir utilizada pelo interessado não pode sobrepujar o fato da existência de crédito de imposto, nem motivar o indeferimento do pedido.

Citando os dispositivos legais e normativos que autorizam a compensação de débitos, reitera que a divergência identificada pela autoridade preparadora decorre das outras 4 (quatro) DCOMPs apresentadas, repisando que a forma de utilização dos créditos via compensação no próprio período tem origem no fato de ser a RECORRENTE uma Holding, o que implica na impossibilidade de utilização de eventual crédito existente, originário de saldo negativo de IRPJ, no ajuste final do ano-calendário. Mais à frente destaca que esta ocorrência não tem o condão de afastar o direito efetivo à compensação e se assim for, estará sendo cobrada pelo mesmo débito duas vezes.

Defende, novamente, a aplicação no presente caso do que decidido nos autos dos processos administrativos nº 14041.000901/2007-12 e 14041.000898/2007-29, pois ao se analisar ali a exigência de débitos compensados com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, mas sem sua informação em DCTF, a autoridade administrativa expressamente reconheceu a existência de crédito, desconsiderando a compensação apenas porque não informada em DCTF. Daí a conclusão de que mero erro no preenchimento da DCTF não invalida o direito ao crédito, posto que existente.

Assim, existindo crédito a compensar, mesmo havendo algum erro de procedimento, há de ser aplicada a mesma regra de Direito, por força do inafastável princípio da igualdade jurídica. E, sendo a falta cometida apenas a utilização de 04 (quatro) PER/DCOMP's para uma DIPJ, bem como a não utilização de todo o valor compensável ter-se-ia, apenas, o descumprimento de um dever-fazer imposto pelo Estado para melhor fiscalização, motivo apenas para uma multa acessória e proporcional, obviamente, à intensidade e a extensão da falta cometida, caso assim entendida.

Cita doutrina em favor da aplicação da proporcionalidade, e invoca maior razoabilidade na decisão, ressaltando também a prevalência da busca da verdade material no processo administrativo fiscal, nos termos da jurisprudência administrativa que transcreve.

Reproduz, também, ementas de julgados administrativos favoráveis à correção de ofício pelo Fisco dos erros materiais ou procedimentais cometidos pelos contribuintes. Destaca o fato de a decisão de 1ª instância ter se dado por maioria, ante a possibilidade de existência do crédito e a necessidade de perícia/diligência para sua confirmação.

Classifica de ilegal a penalidade aplicada sobre os débitos compensados, na medida em que o crédito utilizado em compensação é válido. Mas acrescenta que suas

alegações acerca de seus caráter confiscatório devem ser apreciadas no contencioso administrativo, afirmando que a negativa a este direito afronta os princípios da legalidade, proporcionalidade e tipicidade tributária, além da razoabilidade.

Defende a necessidade de diligência/perícia para confirmação de que seu crédito efetivamente existe, mediante análise conjunta das outras 4 (quatro) DCOMP mencionadas, sob pena de cerceamento ao seu direito de defesa. Cita doutrina e dispositivos da Lei nº 9.784/99 em favor da sua tese, bem como reporta-se a manifestações, acerca deste tema, do Supremo Tribunal Federal.

Pede, assim, que seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para que se reformem o v. acórdão atacado, em sua integralidade, em consonância com a Manifestação de Inconformidade, juntamente com seus pedidos, reconhecendo-se o processamento dos pedidos de compensação do crédito tributário requeridos e sua procedência, ou que seja deferido o processamento da prova pericial, ou baixado os autos em diligência, para que se apure os elementos de prova ora indicados, e então retome os autos a este Conselho, para que se dê, então, prosseguimento ao julgamento para se declarar procedência ao presente Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento de 23 de fevereiro de 2011, também foram submetidos à apreciação desta Turma outros 3 (três) processos conexos:

- processo administrativo nº 10166.906256/2008-59, veiculando crédito de mesma natureza, no valor de R\$ 81.165,28, que corresponderia ao período de 01/06/2003 a 30/06/2003, e foi objeto da Resolução nº 1101-00.022;
- processo administrativo nº 10166.906255/2008-12, veiculando crédito de mesma natureza, no valor de R\$ 119.678,21, que corresponderia ao período de 01/03/2003 a 31/05/2003, e foi objeto da Resolução nº 1101-00.021;
- processo administrativo nº 10166.906254/2008-60, veiculando crédito de mesma natureza, no valor de R\$ 47.828,53, que corresponderia ao período de 01/01/2003 a 28/02/2003, e foi objeto da Resolução nº 1101-00.021.

A autoridade administrativa, para realização das verificações solicitadas, apensou estes três processos ao presente.

O encaminhamento dos 4 (quatro) processos em diligência se fez necessário pois, embora presentes indícios de que a contribuinte pretendeu utilizar créditos evidenciados no confronto de retenções de imposto por ela experimentadas com o imposto de renda apurado em balancetes de suspensão mensais, tal utilização somente foi formalizada em DCOMPs apresentadas após o encerramento do ano-calendário, quando já apurado saldo negativo em valor original superior à soma dos créditos apontados nas DCOMP para aquele período.

Admitindo-se a possibilidade de utilização do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003 para as compensações declaradas pela contribuinte, solicitou-se na Resolução nº 1101-00.023 a confirmação das *apurações constantes da DIPJ do exercício 2004, bem como se as retenções de imposto de renda na fonte efetivamente existiram e se a receita que as ensejou foi incluída na determinação das estimativas e do lucro real anual*

correspondentes, ou apurados em outros períodos, e também a aferição da disponibilidade do saldo negativo do ano-calendário 2003, demonstrando-se a sua imputação aos débitos compensados, na ordem de apresentação das DCOMP, com posterior ciência à contribuinte, reabrindo-se prazo para complementação de suas razões de defesa.

A autoridade administrativa procedeu à análise do saldo negativo informado na DIPJ do ano-calendário 2003, constatando que:

- O valor apurado de R\$ 532.513,69 decorria do confronto entre IRRF de R\$ 938.102,46 e o IRPJ devido no ano-calendário;
- As retenções informadas pelas fontes pagadoras em DIRF (R\$ 1.011.300,26) eram superiores às deduções informadas na DIPJ;
- Os rendimentos informados pelas fontes pagadores em DIRF (R\$ 5.047.415,00) eram superiores às receitas de juros sobre capital próprio (R\$ 632,32), às receitas financeiras (R\$ 4.240.386,12) e outras receitas operacionais (R\$ 2.053.139,39) informadas na DIPJ;
- O IRRF foi utilizado como dedução nas estimativas apuradas de janeiro a novembro de 2003, mas estas estimativas não foram computadas na apuração do saldo negativo, indicando-se ali apenas o IRRF pelo valor total admitido como retido;
- *Caso a contribuinte tivesse destacado a parcela de IRRF, linha 17 ficha 12A, de R\$ 429.121,04, utilizada na quitação de estimativas mensais, teria restado R\$ 508.981,42 de IRRF para a linha 13 da mesma ficha da DIPJ, (938.102,46 - 429.121,04), conforme demonstrativo "C" a seguir, apurando-se saldo negativo de R\$ 532.513,69, sem alteração do resultado em relação ao informado na ficha 12A;*
- Já se fosse glosado o IRRF utilizado na quitação das estimativas, a dedução na apuração do saldo negativo ficaria limitada a R\$ 508.981,42, o que reduziria o saldo negativo a R\$ 103.392,65);
- Nenhuma parcela do saldo negativo foi utilizada nas compensações aqui tratadas, vez que todas haviam sido não-homologadas, bem como não há outros processos que façam uso do mesmo indébito (quer DCOMP eletrônica, quer pedido de compensação), ou mesmo autos de infração que tenham alterado o saldo negativo do período;

Invocando o art. 52 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, que impõe a aplicação de juros de mora ao indébito, no caso, a partir de janeiro de 2004, bem como art. 28 da mesma Instrução Normativa, que determina a aplicação de acréscimos legais até a data da entrega da DCOMP, caso isto ocorra após o vencimento dos débitos compensados, a autoridade administrativa fez simulações da imputação dos créditos de R\$ 532.513,59 e R\$ 103.392,65 aos débitos compensados na ordem das DCOMP apresentadas pela contribuinte, e concluiu pela homologação parcial destas, juntando os demonstrativos de fls. 229/239 e 243/247.

Processo nº 10166.906257/2008-01
Acórdão n.º **1101-00.739**

S1-C1T1
Fl. 284

A contribuinte foi cientificada da Resolução nº 1101-00.023 e do relatório fiscal em 19/12/2011 (fl. 273), facultando-lhe a complementação das razões de defesa em até 30 (trinta) dias da ciência, mas não houve manifestação.

CÓPIA

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A análise dos fatos presentes nestes autos (em contexto semelhante ao verificado nos outros três processos conexos, aqui juntados) foi assim exposta no voto condutor da Resolução nº 1101-00.023:

A recorrente junta às fls. 87/89 demonstrativo de balancetes patrimoniais, demonstrações de resultado, demonstrativos de cálculo de IRPJ/CSLL e de sua compensação, levantados ao final de cada mês de 2003. Apresenta, também, transcrição da DIPJ do ano-calendário 2003, sob a sistemática do lucro real anual, e na qual está indicado saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 532.513,69 (fls. 90/151).

Especificamente na demonstração das compensações de saldo negativo (fl. 89), vê-se que a contribuinte, ao final das apurações em 28/02/2003, 31/05/2003 e 30/06/2003, consignou compensações de débitos de CSLL, PIS e COFINS também pertinentes ao ano-calendário 2003. Todavia, tais compensações foram formalizadas nos seguintes documentos juntados ao recurso voluntário:

- *DCOMP nº 11413.59725.290604.1.3.02-2916, utilizando saldo negativo de IRPJ do período de 01/01/2003 a 28/02/2003 no valor original de R\$ 47.828,53 (fl. 152/157), objeto do processo administrativo nº 10166.906254/2008-60, também submetido a este colegiado em razão de recurso voluntário;*
- *DCOMP nº 32525.75959.290604.1.3.02-1456, utilizando saldo negativo de IRPJ do período de 01/03/2003 a 31/05/2003 no valor original de R\$ 119.672,81 (fls. 158/167), objeto do processo administrativo nº 10166.06255/2008-12, também submetido a este colegiado em razão de recurso voluntário;*
- *DCOMP nº 06728.96601.290604.1.3.02-0602, utilizando saldo negativo de IRPJ do período de 01/06/2003 a 30/06/2003 no valor original de R\$ 81.165,28 (fls. 167/172), objeto do presente processo administrativo.*

Estes documentos indicam o mesmo saldo negativo apurado, nas datas correspondentes, no demonstrativo de fl. 89, bem como apontam os mesmos débitos compensados ali indicados, indício de que a contribuinte procurou, mediante apresentação de DCOMP em 29/06/2004, formalizar as compensações por ela consideradas possíveis desde o momento em que suas apurações mensais de IRPJ apontavam saldo negativo.

Tais apurações mensais, por sua vez, aparentam tratar-se de balancetes de suspensão/redução de estimativas devidas em razão da opção pela tributação com base no lucro real anual, na medida em que o IRPJ devido a cada mês é reduzido por aquele apurado até o mês anterior, antes de se apurar o valor a pagar/compensar naquele mês. Por sua vez, os valores assim determinados são confrontados com o que aparentam ser retenções de IRRF verificadas apenas no mês em que levantado o balancete, em razão de operações de mútuo e de aplicações financeiras.

Ao assim proceder, há evidências de que a contribuinte não tenha se utilizado mais de uma vez das antecipações decorrentes de retenções de imposto de renda na fonte, as quais foram, em alguns meses, superiores ao imposto devido até ali, resultando em apurações negativas, denominadas pela contribuinte de “Saldo Negativo de IRPJ no Mês”, que somados resultam em um valor próximo ao efetivo saldo negativo informado na DIPJ (R\$ 532.513,69):

Informação das DCOMP	
Período de apuração	Saldo Negativo
01/01/2003 a 28/02/2003	47.828,53
01/03/2003 a 31/05/2003	119.672,81
01/06/2003 a 30/06/2003	81.165,28
01/07/2003 a 31/12/2003	259.564,80
Total	508.231,42

A última informação acima consignada está contida em uma das outras duas DCOMP também apresentadas pela recorrente, nas quais foram compensados apenas débitos vencidos a partir de 2004:

- DCOMP nº 17051.07127.121104.1.3.02-2685, utilizando saldo negativo de IRPJ remanescente do período de 01/06/2003 a 30/06/2003 no valor original de R\$ 81.165,28 (fls. 173/179), também objeto do presente processo administrativo;
- DCOMP nº 24602.94559.121104.1.3.02-4434, utilizando saldo negativo de IRPJ do período de 01/07/2003 a 31/12/2003 no valor original de R\$ 259.564,80 (fls. 180/191), objeto do processo administrativo nº 10166.906257/2008-01, também submetido a este colegiado em razão de recurso voluntário, e tratando ainda das DCOMP nº 14632.63815.231107.1.7.02-3148, 24826.30083. 231107.1.7.02-0060 e 22357.14872.120907.1.7.02-4733;

A diferença verificada entre a soma dos denominados “Saldo Negativo de IRPJ no Mês” e o saldo negativo informado na DIPJ corresponderia ao excedente verificado entre o IRPJ devido no ajuste anual (R\$ 405.588,77) e as estimativas apuradas de janeiro a novembro/2003 (R\$ 429.871,04), equivalente a R\$ 24.282,27, segundo demonstração à fl. 89.

As informações constantes da DIPJ coincidem com o IRPJ assim indicado como devido no ajuste anual (R\$ 405.588,77) e contra ela são opostas, apenas, retenções de IRRF na fonte, equivalentes à soma daquelas apontadas mensalmente no demonstrativo de fl. 87 (R\$ 938.102,46), originando o saldo negativo de IRPJ declarado de R\$ 532.513,69.

[...]

Diante destas evidências, solicitou-se à autoridade que jurisdiciona a contribuinte a comprovação da existência e disponibilidade do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 e, como relatado, a resposta foi positiva.

A autoridade administrativa chegou a cogitar da possibilidade de o saldo negativo informado na DIPJ ser admitido apenas parcialmente, ante o erro da contribuinte ao informar suas antecipações somente a título de IRRF, deixando de computar em linha específica as estimativas liquidadas com a dedução de parte daquele IRRF. Todavia, este erro é apenas formal, e confirmadas as retenções, o saldo negativo deve ser reconhecido em sua totalidade: R\$ 532.513,69.

Portanto, seria possível homologar as compensações até o limite do crédito indicado nas DCOMP.

Nota-se, porém, que a autoridade administrativa, ao verificar as compensações vinculadas ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, identificou mais uma DCOMP, de nº 18529.29032.250408.1.3.02-0575, transmitida em 25/04/2008 para utilização da parcela de R\$ 35.929,05 do crédito daquele período. Esta DCOMP não foi mencionada nas Resoluções anteriores, pois não se observou que ela havia sido objeto de não homologação nos autos do processo administrativo nº 10166.906254/2008-60, em conjunto com a DCOMP nº 11413.59725.290604.1.3.02-2916, que veiculou crédito apurado de 01/01/2003 a 28/02/2003 no valor de R\$ 47.828,53, ao passo que a DCOMP nº 18529.29032.250408.1.3.02-0575, embora também mencionasse apuração a partir de 01/01/2003, estendeu o período até 31/12/2003 e quantificou o indébito em R\$ 35.929,05.

Possivelmente esta DCOMP apresentada em 25/04/2008 prestou-se à utilização de resíduo de saldo negativo apurado pela contribuinte após o levantamento do balancete de suspensão de novembro/2003, última referência para determinação dos saldos negativos indicados nas DCOMP antes mencionadas:

Informação das DCOMP	
Período de apuração	Saldo Negativo
01/01/2003 a 28/02/2003	47.828,53
01/03/2003 a 31/05/2003	119.672,81
01/06/2003 a 30/06/2003	81.165,28
01/07/2003 a 31/12/2003	259.564,80
Total	508.231,42

A soma daquele crédito ao montante acima indicado supera o saldo negativo informado na DIPJ, e uma vez confirmada apenas a existência deste, o reconhecimento do direito creditório deve ser parcial, no valor de R\$ 532.513,69.

Reconhecido parcialmente o saldo negativo, e reunidas todas as compensações que dele se valeram – inclusive a DCOMP nº 18529.29032.250408.1.3.02-0575, que adiciona à tabela acima o crédito original de R\$ 35.929,05 –, o crédito total de R\$ 532.513,69, apurado em 31/12/2003, deve ser imputado aos débitos nelas indicados, na ordem de sua apresentação, com a conseqüente cobrança dos valores que restarem a descoberto.

Ressalte-se, porém, que a ordem de imputação difere daquela indicada pela autoridade administrativa no Relatório de Diligência Fiscal, especialmente em razão da hora de transmissão de DCOMP enviadas na mesma data – obtidas nos recibos de entrega juntados pela recorrente –, e do fato de algumas delas destinarem-se a retificações de DCOMP antes transmitidas. A ordem correta seria a seguinte:

1. DCOMP nº 11413.59725.290604.1.3.02-2918, transmitida em 29/06/2004, às 17h13m34s, não homologada no processo administrativo nº 10166.906254/2008-60;
2. DCOMP nº 32525.75959.290604.1.3.02-1458, transmitida em 29/06/2004, às 17h13m58s, não homologada no processo administrativo nº 10166.906255/2008-12
3. DCOMP nº 06728.96601.290604.1.3.02-0602, transmitida em 29/06/2004, às 17h14m30s, não homologada no processo administrativo nº 10166.906256/2008-59;

4. DCOMP transmitidas em 12/11/2004, mas nem todas com informações, nos autos, do horário da transmissão, disponível nos sistemas informatizados da Receita Federal:

4.1. DCOMP nº 17051.07127.121104.1.3.02-2685, transmitida em 12/11/2004, às 16h53m55, não homologada no processo administrativo nº 10166.906256/2008-59;

4.2. DCOMP nº 24602.94559.121104.1.3.02-4434, transmitida em 12/11/2004, às 16h54m23s, não homologada no processo administrativo nº 10166.906257/2008-01;

4.3. DCOMP nº 14632.63815.231107.1.7.02-3148 (retificadora da DCOMP nº 07818.49901.121104.1.3.02-0118), 24826.30083.231107.1.7.02-0060 (retificadora da DCOMP nº 32344.08361.121104.1.3.02-8034), 22357.14872.120907.1.7.02-4733 (retificadora da DCOMP nº 22271.35500.291104.1.3.02-4270), todas originalmente transmitidas em 29/11/2004, mas sem informação, nos autos, do horário da transmissão, e todas não homologadas no processo administrativo nº 10166.906257/2008-01;

5. DCOMP nº 18529.29032.250408.1.3.02-0575, transmitida em 25/04/2008 e não homologada no processo administrativo nº 10166.906254/2008-60.

Esclareça-se que a interpretação adotada quanto aos efeitos da DCOMP retificadora está expressa desde a Instrução Normativa SRF nº 460/2004, nos seguintes termos:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela SRF será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

[...]

Art. 60. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original. (negrejou-se)

No mais, cabe apenas reprisar os erros cometidos pela contribuinte, assim descritos no voto condutor da Resolução nº 1101-00.023:

Os erros cometidos pela contribuinte localizam-se, precisamente, nos seguintes pontos:

a) Considerou possível a formação de saldo negativo de IRPJ em balancetes de suspensão/redução de estimativas, contrariamente ao que dispõe expressamente os arts. 2º e 6º, ambos da Lei nº 9.430/96, os quais admitem a dedução de IRRF na apuração de estimativas apenas para determinação do valor a recolher e somente cogitam de indêbitos formados em razão de antecipações efetivamente devidas na apuração do lucro real em 31 de dezembro. Além disso, ignorou os limites do art. 35 da Lei nº 8.981/95, que permite a elaboração de balancetes mensais acumulados tão só para suspensão ou redução do recolhimento de estimativas, e não para a constituição de indêbitos. Veja-se:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

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

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art.6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no §2º;

II - **compensado com o imposto a ser pago** a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§3º O prazo a que se refere o inciso I do §1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

[...]

Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá **suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês**, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) **somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.**

[...] (negrejou-se)

b) Na apuração final, confrontou todas as retenções de imposto de renda na fonte diretamente com o IRPJ devido no ajuste anual, quando o correto seria ter deduzido ali apenas as retenções que não foram utilizadas para liquidação das estimativas mensais, informando estas na linha específica que lhes é destinada na Ficha 12 A da DIPJ (linha 18), à semelhança de como procedeu na demonstração das estimativas na Ficha 11 da mesma DIPJ (fl. 100); [como antes dito, porém, esta irregularidade não afetou o resultado final da apuração]

c) Pretendeu inicialmente utilizar estes indébitos formados antecipadamente para liquidar débitos contemporâneos a eles sem apresentar a correspondente DCOMP, como passou a exigir o art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

Por estas razões, nos termos do já citado art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004, os débitos compensados em atraso deverão sofrer a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da DCOMP, e a este valor consolidado é imputado o crédito com o acréscimo de juros. Significa dizer que o crédito atualizado será imputado aos débitos compensados, para liquidação de proporcional de principal, multa de mora e juros de mora devidos no momento da apresentação da DCOMP extintiva do crédito tributário.

Outra não poderia ser a conclusão, na medida em que a apresentação da DCOMP é o ato que formaliza a compensação e, por consequência, extingue o crédito tributário sob condição resolutória, e a Lei nº 9.430/96 determina a aplicação de juros e multa de mora quando esta extinção se dá após a data de vencimento do crédito tributário:

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, é possível, como quer a recorrente, superar o *erro de procedimento* e admitir as compensações do saldo negativo do ano-calendário 2003, formalizadas apenas em 2004. Contudo, como visto, a falta cometida não é apenas a *utilização de 04 (quatro) PER/DCOMP's para uma DIPJ*, mas também a sua utilização depois do vencimento dos débitos compensados, fato suficiente para aplicação das consequências legais antes transcritas.

A recorrente menciona em seus memoriais que teria apresentado as DCOMP a partir de 2003, reportando-se ao litígio tratado nos processos administrativos nº 14041.000901/2007-12 e 14041.000898/2007-29, mas isto não se confirma relativamente às compensações aqui sob análise. Aqueles processos tratam de lançamentos de débitos de Contribuição ao PIS, COFINS e CSLL, pertinentes a apurações de 2003 e 2004, que não estavam declarados em DCTF e foram exigidos de ofício, providência considerada desnecessária no julgamento de 1ª instância, na medida em que a contribuinte havia apresentado DCOMP para aqueles débitos em 28 e 29/06/2004, confessando os valores devidos.

Logo, assim como constatado nestes autos, as compensações somente foram formalizadas a partir de 2004, após o vencimento dos débitos nela indicados. E não é possível reconhecer o atraso na apresentação das DCOMP em favor da recorrente, de modo a considerar disponível o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 no momento da tardia formalização das compensações, e de outro lado deixar de aplicar as consequências previstas em lei para este atraso, qual seja, a incidência de multa de mora e juros de mora sobre os débitos extintos por compensação após a data de seus vencimento.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntários interpostos neste e nos processos administrativos nº 10166.906255/2008-12, 10166.906256/2008-59 e 10166.906254/2008-60, para reconhecer parcialmente o direito creditório utilizado nas DCOMP, no valor original de R\$ 532.513,69, e homologar as compensações na ordem antes indicada, até o limite daquele valor atualizado, em confronto com os débitos compensados, acrescidos de multa de mora e juros de mora entre a data de vencimento e a data de apresentação das DCOMP.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 10166.906257/2008-01
Acórdão n.º **1101-00.739**

S1-C1T1
Fl. 292

CÓPIA