



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10469.903390/2009-74
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.193 – 1ª Turma
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria DCOMP - RETIFICAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMPRESA BRASILEIRA DE LOCAÇÃO E TRANSPORTE LTDA ME

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

ADMISSIBILIDADE. DECISÃO PARADIGMA. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE PARA REFORMAR DECISÃO RECORRIDA. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Em razão das situações fáticas sem suficiente correspondência, as decisões paradigmas apresentam fundamentos que não são suficientes para reformar acórdão recorrido, razão pela qual não resta atendido requisito específico de admissibilidade de recurso especial, de divergência na interpretação de legislação tributária, previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado, Viviane

Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo. Ausente o conselheiro Demetrius Nichele Macei, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 81/93) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 1802-001.564, da sessão de 06 de março de 2013 (e-fls. 69/79), proferido pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário interposto pela EMPRESA BRASILEIRA DE LOCAÇÃO E TRANSPORTE LTDA LTDA ("Contribuinte").

Discute-se reconhecimento de direito creditório.

Foi encaminhado PER/DCOMP pela Contribuinte visando o aproveitamento de créditos decorrentes de pagamento a maior efetuado em DARF-SIMPLES. Despacho eletrônico da DRF/Natal-RN não homologou a compensação pleiteada porque o pagamento fora integralmente utilizado na extinção do débito de SIMPLES que constava nos sistemas internos.

Em manifestação de inconformidade, aduziu a Contribuinte que foi transmitida declaração retificadora IRPJ-SIMPLES (posteriormente à ciência do despacho decisório), no qual informou a Contribuinte que teria apurado incorretamente o tributo devido porque aplicou alíquotas destinadas à prestação de serviço, quando na realidade sua atividade consiste em locação de automóveis e ônibus de passeio, que seriam operações de natureza comercial.

A primeira instância (DRJ) julgou a manifestação de inconformidade improcedente. A decisão discorre que a declaração retificadora deveria ter sido entregue antes do despacho decisório, e se a retificação de declaração do SIMPLES foi efetuada posteriormente à ciência da decisão caberia à Contribuinte fazer a prova do erro alegado, mediante apresentação de documentação. Manifestou-se também no sentido de que, no contrato social da empresa, consta atividade de "Locação de automóveis e ônibus com motorista e Locação de automóveis e ônibus sem motorista". Entendeu que no caso da locação de bens móveis sem motorista, de fato não haveria que se falar em prestação de serviços, conforme já decidido pelo STF (Súmula Vinculante nº 31). Contudo, no caso de locação com motorista, haveria incidência de prestação de serviços, com alíquota diferenciada no SIMPLES. E nos autos não consta que a Contribuinte tivesse efetuado a segregação de receitas auferidas de locação com motorista e locação sem motorista. Conclui no sentido de que mesmo que tivesse a Contribuinte apresentado a declaração retificadora antes do despacho decisório, não caberia revisão, por falta de provas.

Foi interposto recurso voluntário, apreciado pela Turma Especial da 1ª Seção do CARF, decidindo no sentido de dar-lhe provimento, nos termos da ementa:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES

Data do fato gerador: 30/11/2004

LOCAÇÃO DE BEM MÓVEL COM OU SEM MOTORISTA.SIMPLES

Constituindo-se a receita bruta da pessoa jurídica da locação de veículos, com ou sem motorista, não se aplicam os percentuais referidos no art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998 com o acréscimo de 50% (cinquenta por cento) previsto no artigo 2º da Lei nº 10.034 de 24/10/2000, com as alterações posteriores, por não se configurar receita decorrente de prestação de serviços.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITO. CRÉDITO COMPROVADO

Comprovada a existência de direito creditório, referente a pagamento indevido ou a maior, é permitida a sua utilização para a extinção de débitos mediante apresentação de Declaração de Compensação/PERDCOMP, ainda que para a demonstração do crédito a Declaração Simplificada IRPJ-SIMPLES Retificadora seja apresentada após a emissão do despacho decisório eletrônico expedido pela autoridade administrativa.

Reconhecido o direito creditório a favor da contribuinte inexistente óbice para homologação da compensação declarada no PER/DCOMP, no limite do crédito reconhecido.

O voto da decisão recorrida entendeu que o contrato de locação de veículos com motorista não configura locação de mão de obra, e tampouco desnatura do contrato de locação de bem móvel. Assim, não haveria diferença entre a locação de automóveis com ou sem motorista, e, não sendo prestação de serviços, não caberia a alíquota majorada do SIMPLES. Assim, partindo de tal premissa, e analisando a declaração da Contribuinte, entendeu que restou comprovada a existência do direito creditório pleiteado.

A PGFN interpôs recurso especial (e-fls. 81/93), apresentando os paradigmas nº 105-17.143 e 2803-00.109.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 96/101) deu seguimento ao recurso especial.

Não foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte.

A Resolução nº 9101-000.070 (e-fls. 140/146), de 09/08/2018, resolveu converter o julgamento em diligência para o Presidente da Câmara recorrida complementar o exame do despacho de admissibilidade, para se manifestar sobre a matéria devolvida pelo acórdão paradigma nº 2803-00.109.

Despacho de exame de admissibilidade complementar (e-fls. 147/156) negou seguimento para a matéria proposta pelo paradigma nº 2803-00.109.

A PGFN apresentou petição de agravo (e-fls. 158/161), que foi rejeitado por Despacho em agravo (e-fls. 164/169).

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, os despachos de exame de admissibilidade/agravo devolveram para a apreciação do Colegiado apenas matéria relativa ao acórdão paradigma nº 105-17.143.

Contudo, entendo que o recurso não pode ser conhecido.

Isso porque a matéria devolvida pelo paradigma diz respeito a questão de ordem processual, relativa a possibilidade de, para se verificar liquidez e certeza de saldo negativo do ano-calendário de 2001, poderia apreciar saldo negativo apurado por pessoa jurídica incorporada e analisado em um outro processo administrativo, sendo tal informação trazida apenas em sede de manifestação de inconformidade, o que se caracterizaria em inovação da lide. Segue excerto do voto:

Essa informação somente foi trazida à baila por ocasião da manifestação de inconformidade, vide fls. 279 e segs. Mas nem então a interessada faz juntar documentos que demonstrem e comprovem os alegados créditos de R\$ 227.937,86. Limita-se a afirmar que "analisando seus controles internos, a Requerente verificou que parte do saldo negativo de Imposto de Renda do ano-calendário de 2001, no valor original de R\$ 227.937,86, foi apurado pela empresa incorporada Proppet S/A (CNPJ nº 01.412.186/0001-59)". Não há qualquer vínculo entre os R\$ 227.937,86 e o montante de R\$ 11.512.789,14, pleiteado na Declaração de Compensação.

Alega a recorrente que, tendo pleiteado no presente processo a compensação do saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário 2001, afigura-se óbvio, por sua ótica, que o discutido crédito apurado pela empresa incorporada se encontra abarcado pela declaração de compensação em comento.

Não é o que penso. Caberia à interessada, desde a apresentação da Declaração de Compensação, demonstrar claramente os créditos que pretende compensar, sem o que restam claramente prejudicados os requisitos de certeza e liquidez, estabelecidos no art. 170 do Código Tributário Nacional e reafirmados pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Ademais, como já dito, não consigo estabelecer relação entre o montante de créditos pleiteado no presente processo (no que se refere ao ano-calendário 2001) e os valores que constam das DIPJs, quer da própria interessada, quer da incorporada Proppet.

(...)

Diante do exposto, considero que a DRF Camaçari procedeu corretamente quando verificou que os saldos negativos de IRPJ apurados pela recorrente no ano-calendário 2001 já haviam sido tratados em outro processo e não os considerou neste. Em decorrência, correto o entendimento da Turma Julgadora da DRJ, ao entender que as arguições a respeito de saldo negativo apurado pela Proppet seriam inovação em relação à matéria que originalmente constituía o litígio, e delas não conheceu.

Trata-se precisamente da matéria transcrita na primeira parte da ementa do paradigma:

LIMITES DA LIDE - INOVAÇÃO - DIREITO CREDITÓRIO NÃO EXPRESSO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - Não cabe a análise de eventual direito creditório correspondente a saldo negativo de IRPJ apurado por empresa incorporada pela recorrente, se esse pleito não restou expresso e demonstrado desde o início, quando da apresentação da declaração de compensação. A alegação, trazida por ocasião da manifestação de inconformidade, constitui inovação na lide. Assim, correta a decisão recorrida, que dela não conheceu.

A segunda matéria trazida pelo paradigma trata de apreciar o saldo negativo do ano-calendário de 2002. No caso, foi apresentada declaração retificadora de DIPJ, após emissão do despacho decisório, para majorar o valor de imposto de renda mensal pago por estimativa e, por consequência, o saldo negativo. Aduziu a pessoa jurídica que a diferença teria como origem direito creditório analisado em outro processo administrativo, no qual foi efetuada compensação escritural. Contudo, entendeu a decisão paradigma que não teria sido demonstrada correlação entre os dois processos administrativos, e que, ainda que demonstrado o crédito, não poderia ser mais aproveitado no presente processo, por se constituir em inovação da lide vez que trazida apenas em sede de manifestação de inconformidade.

Transcrevo outro excerto do voto:

Somente em sua manifestação de inconformidade, apresentada em 04/12/2006, é que a interessada traz ao processo o alegado erro material quando do preenchimento da DIPJ original correspondente ao período 17/08/2002 a 31/12/2002. A retificação seria porque percebeu que teria havido quitação, mediante regular compensação, de R\$ 14.261.146,30, dos quais R\$ 2.717.586,81 já teriam sido devidamente reconhecidos pelo despacho decisório nestes autos, restando R\$ 11.543.559,51. Esse valor teria sido compensado pela utilização de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1999, compensação efetuada quando da vigência da IN SRF nº 21/97, a qual dispensava a apresentação de pedido de compensação quando esta se referisse a tributos da mesma espécie e destinação constitucional.

Irrelevante a alegação de que a Administração Tributária teria conhecimento da alegada compensação, o que a recorrente busca comprovar com o Parecer SAORT nº 099/2004 (fls. 308/316), proferido nos autos do processo nº 13502.000633/2002-89. É que naquele processo, ao analisar

matéria distinta da que aqui se trata, a autoridade se apercebeu de diversas compensações efetuadas espontaneamente pela interessada em sua escrita contábil, e determinou a dedução de referidos valores no momento da operacionalização da compensação de que lá se tratava. Entre outros, se encontra o valor de R\$ 11.543.559,51, com mês de vencimento ago/02. Não há nenhuma outra informação quanto a que se refere esse valor, se estimativa de IRPJ da competência de agosto/2002, como agora alega a interessada, ou qualquer outra destinação. Ademais, a forma correta de dar ciência à autoridade administrativa da compensação espontânea alegada seria mediante a apresentação da DIPJ retificadora, que não foi feito a tempo, conforme demonstrado.

O erro alegado, se comprovado, é perfeitamente passível de retificação, mas os direitos creditórios daí oriundos não mais podem ser apreciados no presente processo.

É o que reflete a segunda parte da ementa do paradigma:

RETIFICAÇÃO DE DIPJ APÓS DECISÃO ADMINISTRATIVA EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO - DESCABIMENTO DA ANÁLISE NO MESMO PROCESSO - Os eventuais direitos creditórios, oriundos de retificação de DIPJ efetuada após a decisão administrativa em processo de compensação, não mais podem ser apreciados no mesmo processo, por se tratar de inovação em relação à matéria originalmente discutida.

Ou seja, extrai-se que o paradigma entendeu que, apesar da pessoa jurídica ter apresentado em sede de manifestação de inconformidade argumento relativo a origem do direito creditório que teria sido analisado em outros processos administrativos, o pleito não deveria ser acatado, primeiro, porque seria inovação porque a matéria teria sido trazida apenas após a emissão do despacho decisório e, segundo, porque não teria restado suficiente correlação entre o direito creditório dos autos do paradigma e o direito creditório dos outros processos administrativos.

Ocorre que o caso nos presentes autos não tem nenhuma comunicação com as situações tratadas pelo paradigma.

A Contribuinte transmitiu declaração retificadora IRPJ-SIMPLES (posteriormente à ciência do despacho decisório), no qual informou que teria apurado incorretamente o tributo devido porque aplicou alíquotas destinadas à prestação de serviço, quando na realidade sua atividade consiste em locação de automóveis e ônibus de passeio, que seriam operações de natureza comercial.

Nesse contexto, a decisão recorrida discutiu se a locação de automóvel, com motorista, deve ser considerada (1) prestação de serviço, hipótese em que há majoração na alíquota do SIMPLES caso as receitas de prestação de serviço ultrapassem o percentual de 30% das receitas totais da empresa (art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, com o acréscimo de 50% (cinquenta por cento) previsto no artigo 2º da Lei nº 10.034 de 24/10/2000), ou (2) se permanece a natureza de contrato de locação, seguindo a mesma sistemática da locação de automóveis sem motorista, não havendo que se falar em majoração da alíquota do SIMPLES. Entendeu pela opção 2, de

que o contrato de locação de veículos com motorista não configura locação de mão de obra, e tampouco desnatura do contrato de locação de bem móvel. Assim, não haveria diferença entre a locação de automóveis com ou sem motorista, e, não sendo prestação de serviços, não caberia a alíquota majorada do SIMPLES. Por consequência, tomou como base as receitas informadas na declaração retificadora do SIMPLES (que apresentou os mesmos valores de receita bruta da declaração original, que foi cancelada), para corrigir o enquadramento das alíquotas sobre a base de cálculo tributável, o que deu origem à liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Na DRJ, entendeu-se que, quando locado com o motorista, existiria a prestação de serviços embutida no contrato, e que a Contribuinte, com a declaração retificadora, não teria efetuado e tampouco apresentado documentação probatória demonstrando a devida segregação das receitas auferidas em locação de automóvel com motorista e locação de automóvel sem motorista. A simples retificação de declaração não seria suficiente para fundamentar a segregação das receitas, devendo ter sido acompanhada de documentos para lastrear o alegado. Assim, caberia majoração na alíquota do SIMPLES, o que fulminaria o direito creditório pleiteado.

Em suma: a decisão da DRJ, partindo da premissa de que haveria diferença entre locação de automóveis com motorista e sem motorista para fins de qualificação da prestação de serviços, entendeu que a retificação da Contribuinte, após emissão do despacho decisório, deveria ter sido acompanhada de documentação probatória, demonstrando a segregação das receitas a título de locação com motorista e locação sem motorista.

Por sua vez, a decisão recorrida entendeu que não havia diferença entre locação de automóveis com motorista e sem motorista para fins de qualificação da prestação de serviços. Por isso, a questão probatória levantada pela decisão da DRJ tornou-se irrelevante. Para a decisão recorrida, mostrou-se suficiente a apreciação dos dados da declaração retificadora. Assim, considerando as receitas como de contrato de locação, e não de prestação de serviços, consumou-se a alteração da alíquota do SIMPLES para menor, e por consequência a origem do direito creditório pleiteado. Segue excerto da decisão recorrida:

Sobre a possibilidade de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, da pessoa jurídica que explore contrato de locação de veículos, independentemente do fornecimento concomitante de mão-de-obra de motorista, o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 4 de maio de 2007 (DOU de 7.5.2007) dirimiu a questão do seguinte modo:

Artigo único. Pode optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica que explore contrato de locação de veículos, independentemente do fornecimento concomitante de mão-de-obra de motorista, desde que não se enquadre em qualquer das demais vedações legais a tal opção.

Assim, inexistente óbice para que a empresa em questão, exercendo a locação dos veículos, com ou sem motorista, seja optante do Simples.

(...)

Sobre a majoração da alíquota a que se refere a decisão recorrida, o artigo 2º da Lei nº 10.034 de 24/10/2000, com as alterações posteriores, assim dispõe:

Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades: (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

I – creches e pré-escolas; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

II – estabelecimentos de ensino fundamental; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

III – centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

IV – agências lotéricas; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

V – agências terceirizadas de correios; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VI – (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003 e vetado)

VII – (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003 e vetado)

Art. 2º Ficam acrescidos de 50% (cinquenta por cento) os percentuais referidos no art. 5º da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei no 9.732, de 11 de dezembro de 1998, em relação às atividades relacionadas nos incisos II a IV do art. 1º desta Lei e **às pessoas jurídicas que auferirem receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Grifei

Como se vê, o entendimento esboçado na decisão recorrida, é no sentido de que nos casos em que a empresa exerce a locação dos veículos com motorista existe o serviço embutido. O certo seria a empresa declarar o Simples Federal separando os dois casos. Com motorista ficaria na alíquota majorada por ter prestação de serviços e sem motorista pegaria a alíquota de comércio.

A disposição legal acima descrita não prevê tal segregação.

A interpretação da lei é literal. Em se tratando de pessoas jurídicas que auferirem receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total”, ficam acrescidos de 50% (cinquenta por cento) os percentuais referidos no art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei no 9.732, de 11 de dezembro de 1998.

(...)

Na decisão recorrida restou afirmado que a empresa quando exerce a locação dos veículos com motorista existe o serviço embutido e nesse passo deveria ser aplicada a alíquota majorada por ter prestação de serviços.

Dirirjo da majoração por entender que o contrato de locação de veículos com motoristas não configura locação de mão de obra, atividade impeditiva de optar pelo Simples, como implicitamente observado no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 4 de maio de 2007, tampouco desnatura o contrato de locação do bem móvel.

(...)

Com efeito, constituindo-se a receita bruta da pessoa jurídica da locação de veículos, com ou sem motorista, não se aplicam os percentuais referidos no art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998 com o acréscimo de 50% (cinquenta por cento) previsto no artigo 2º da Lei nº 10.034 de 24/10/2000, com as alterações posteriores, por não se configurar receita decorrente de prestação de serviços.

(...)

*No caso em tela, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, pode ser visualizada na Declaração Anual Simplificada — **IRPJSIMPLES/2005**, Retificadora, transmitida em **10/06/2009**, “recepcionada e LIBERADA VIA BATCH na mesma data, fls. 32 e 33”. (Grifos originais)*

Assim, para resolver o litígio posto nos presentes autos, inicialmente, caberia ser resolvida questão de direito, para dizer se os contratos de locação de automóveis com motorista deveriam ser qualificados como prestação de serviços, o que, a depender do montante de receitas auferidas (se montante superior a 30% das receitas totais auferidas pela empresa) implicaria em majoração das alíquotas do SIMPLES e fulminaria o direito creditório pleiteado. Apenas se a resposta da questão de direito fosse no sentido de que os contratos de locação de automóveis com motorista consistem em prestação de serviços, caberia uma segunda análise, de ordem processual: se a declaração retificadora deveria estar acompanhada por documentação probatória de suporte demonstrado a segregação das receitas de locação de automóveis como motorista e sem motorista.

Como a decisão recorrida entendeu que não haveria diferença entre contratos de locação de automóveis com motorista ou sem motorista, e que não seriam prestação de serviços e por isso as alíquotas do SIMPLES não estariam sujeitas a majoração, restou superada a segunda análise, de ordem processual.

Pode-se observar, portanto, que o direito discutido no paradigma não tem nenhuma correlação com a decisão recorrida.

Mesmo a questão da retificação das declarações deu-se em contexto completamente distinto. No paradigma, a retificação não foi autorizada porque implicaria em reapreciação de outros processos administrativos e porque a matéria foi trazida apenas em manifestação de inconformidade, o que caracterizaria inovação à lide. No recorrido, a retificação foi autorizada porque entendeu ser a questão devolvida estritamente de direito, tanto que os dados das receitas sequer foram alterados, e o que foi objeto de revisão foi a interpretação sobre qual alíquota deveria ser aplicada sobre a base tributável.

Nesse contexto, em razão das situações fáticas que não guardam correspondência, por consequência a decisão paradigma apresenta fundamentos que não são suficientes para reformar a decisão recorrida, razão pela qual não resta atendido requisito específico de admissibilidade de recurso especial, de divergência na interpretação de legislação tributária, previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Assim, sendo, voto no sentido de **não conhecer** do recurso especial da PGFN.

(assinatura digital)

André Mendes de Moura