



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

Processo nº 10725.720063/2005-87
Recurso nº 869.802 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.322 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 07 de agosto de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente MAN TURBO DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - INDÉBITO FORMADO A PARTIR DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL

As estimativas mensais não podem ser objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo. Mas isso não implica dizer que o exame do direito creditório fica inviabilizado porque a Contribuinte indicou como crédito o recolhimento feito a título de estimativa mensal, e não o saldo negativo do período, que é maior que o valor da estimativa a ser restituída/compensada. Tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período. Considerando que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), que o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável, e que a Contribuinte apurou prejuízo no período, as antecipações de pagamento configuram indébito a ser restituído ou compensado, eis que caracterizam a formação de saldo negativo, ainda que a Ficha 12-A da DIPJ não tenha sido devidamente preenchida. O art. 165 do CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos dessa espécie. O que realmente interessa é a averiguação acerca da existência e da liquidez do alegado crédito do Sujeito Passivo contra a Fazenda Pública.

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 voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que por unanimidade de votos não conheceu o direito creditório da contribuinte e, por consequência, não homologou as compensações por ela efetuadas.

No mais, por economia processual e maior celeridade, adoto o relatório da DRJ, *in verbis*:

“Em 07/04/2005, a Interessada apresentou Declaração de Compensação - PER/DCOMP nº 20533.35775.070405.1.3.04-6075 (fls. 01/05), objetivando liquidar débitos de IRPJ-ESTIMATIVA (cód. 2362) e de CSLL-ESTIMATIVA (cód. 2484), mediante aproveitamento de um crédito de IRPJ-ESTIMATIVA (cód. 2362), referente ao mês de DEZEMBRO de 2004, no valor de R\$ 241.332,09.

Em 15/04/2005, apresentou uma segunda Declaração de Compensação - PER/DCOMP nº 40535.16989.150405.1.3.04-1729 (fls. 119/122), com fundamento no mesmo crédito, objetivando, agora, liquidar débitos relativos à CIDE (cód. 8741).

O pleito relativo à PER/DCOMP de nº 20533.35775.070405.1.3.04-6075 foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Campos dos Goytacazes - RJ, com base nos seguintes argumentos — cfr. Despacho Decisório nº 45/2005 (fls. 12/14):

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: ano-calendário de 2004.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não é homologada a compensação de débitos tributários lastreada em direito creditório inexistente. O valor eventualmente pago a maior a título de IRPJ por estimativa mensal somente pode ser utilizado ao final do período de apuração, para dedução do devido ou para compor saldo negativo.

RELATÓRIO

1. O presente processo é oriundo da Declaração da Compensação - DCOMP - nº 20553.35775.070405.1.3.04-6075, fls. 01 a 05, na qual a contribuinte em epígrafe compensou os débitos de IRPJ - estimativa mensal, código 2362, e CSLL - estimativa mensal, código 2484, apurados nos meses de fevereiro de 2005.

2. O crédito utilizado na operação seria oriundo de suposto pagamento a maior ou indevido efetuado em Darf em 31/01/2005, a título de IRPJ - Estimativa mensal, código 2362, período de apuração de 31/12/2004, no valor original de R\$ 241.232,09 (duzentos e quarenta e um mil, duzentos e trinta e dois reais e nove centavos).

FUNDAMENTAÇÃO

3. Nos termos do art. 165, da lei 5.172/66 (CTN), o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento nos casos de pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, dentre outros. Já o art. 170, do mesmo diploma legal, dispõe que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

4. A lei 9.430/96, em seu art. 74, com a redação dada pela Lei 10.637/92, prevê que 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. Tal compensação seria efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

5. A regulamentação do dispositivo legal citado no parágrafo precedente se dá, atualmente, pela IN SRF nº 460/2004, que em seus arts. 26 a 33 trata da compensação efetuada pelo sujeito passivo.

6. Analisando os autos, bem assim as informações disponíveis nos sistemas da SRF, constata-se que, em dezembro de 2004, a interessada não apurou débito do código de tributo 2362, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — Estimativa mensal, contudo, o recolhimento citado no item 2 foi confirmado.

7. O pagamento por estimativa está regulamentado nos art. 2º e 30 da Lei nº 9.430, de 1996, e na Instrução Normativa SRF nº 93/97, com ênfase para os arts. 30, 10 e 17, sendo o primeiro recolhimento considerado como concretização da opção irretratável para todo o ano-calendário.

8. A IN SRF 460/2004, que disciplina a compensação de quantias recolhidas a título de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da receita Federal, prevê em seu art. 10:

*"Art 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, **bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.**" Grifou-se.*

9. Destarte, considerando que a contribuinte optou pela tributação com base no lucro Real anual, com recolhimentos mensais por estimativa, o valor utilizado na DCOMP objeto do presente processo, ainda que indevido o recolhimento, somente estará disponível para dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração ou para **compor o saldo negativo da IRPJ do período.**

CONCLUSÃO

*No uso das atribuições conferidas pelo artigo 9º da Portaria DRF/CGZ/RJ nº 26, de 09 de março de 2005, considerando os termos do artigo 250 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, tendo em vista as conclusões e os fundamentos legais acima descritos, e considerando, ainda, o disposto nos artigos 10, 29 e 30 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, **DECIDO**:*

- a) **NÃO RECONHECER O DIREITO CREDITÓRIO** relativo ao suposto crédito oriundo de recolhimento indevido ou a maior que o devido indicado na DCOMP nº 20553.35775.070405.1.3.04-6075;*
- b) **NÃO HOMOLOGAR** as compensações efetuadas pelo contribuinte por inexistência de direito creditório;*
- c) **DETERMINAR** a cobrança dos débitos relativos às compensações não homologadas, nos termos dos artigos 29 e 30 da IN SRF 460/2004.*

Intime-se e cumpra-se, ressaltando ao contribuinte o direito de apresentar manifestação de inconformidade, junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data da ciência deste despacho decisório."

Cientificada da decisão denegatória em 28/07/2006 (fl. 33), a Interessada apresentou, em 27/08/2006, manifestação de inconformidade dirigida a esta Delegacia de Julgamento (cópia às fls. 175/181), alegando, em síntese: - QUE, no caso em apreço, a Fazenda não teve nenhum prejuízo, já que a estimativa de IRPJ foi efetivamente recolhida aos cofres públicos; QUE, tratando-se de crédito referente ao ano-calendário de 2004, o mesmo poderia ser considerado saldo negativo de IRPJ; QUE os registros contábeis da empresa comprovam que o recolhimento foi realmente indevido; QUE os débitos compensados foram, por seu turno, corretamente informados na DCTF do período em questão; QUE a Instrução Normativa SRF nº 460, de 18/10/2004, que serviu de fundamento para o despacho decisório, é posterior à data da compensação e não poderia, consequentemente, retroagir para prejudicar o contribuinte.

O pleito relativo à PER/DCOMP de nº 40535.16989.150405.1.3.04-1729 foi indeferido, por sua vez, com base na seguinte fundamentação - cfr. Despacho Decisório nº 94/2009 (fl. 127):

"O presente despacho decisório tem por finalidade dar tratamento à Declaração de Compensação (DCOMP) 40535.16989.150405.1.3.04-1729, cujo crédito fora requerido na DCOMP 20553.35775.070405. 1.3.04-6075.

Os débitos objeto da compensação, conforme tabela abaixo constituem confissão de dívida, nos termos da Lei 9430/96:

RECEITA	PA	VENC	ORIG
8741	11/2004	15/12/2004	R\$ 6.325,71
8741	04/2005	13/05/2005	R\$ 169.386,60

Os débitos estão devidamente declarados na DCTF.

Considerando que a DCOMP 20553.35775.070405.1.3.04-6075 ("documento pai") foi objeto de NÃO HOMOLOGAÇÃO, conforme Despacho Decisório MACO 45/2005 de fls. 12/14, com fundamento em que o contribuinte optou pela tributação com base no Lucro Real anual, com recolhimentos mensais por estimativa, o pagamento, ainda que indevido, somente estaria disponível para dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ, a DCOMP 40535.16989.150405.1.3.04-1729 também deverá ser não homologada, pois o suposto direito crédito foi requerido naquele documento e o eventual saldo residual seria utilizado nesta Declaração de Compensação.

Pelo exposto, e com fukro na Instrução Normativa 460/2004 e pelos mesmos fundamentos de fato e de direito descritos no Despacho Decisório MAÇO nº 45/2005 (cuja cópia segue anexo ao presente), NÃO HOMOLOGO a compensação declarada na DCOMP 40535.16989.150405.1.3.04-1729. Dê ciência ao contribuinte, bem como da faculdade de apresentar manifestação de inconformidade no prazo de 30 (trinta dias)."

Cientificada do segundo despacho decisório em 25/03/2009 (AR fl. 131), a Interessada apresentou, em 22/04/2009, nova manifestação de inconformidade dirigida a esta Delegacia de Julgamento (fls. 133/136), reiterando as razões anteriormente expostas.

É O RELATÓRIO.

Examino o feito somente agora, em face do volume de serviços e das prioridades fixadas pela legislação que rege o processo administrativo fiscal (art. 27 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997)."

A DRJ do Rio de Janeiro (RJ) não conheceu o direito creditório da contribuinte e, por consequência, não homologou as compensações por ela efetuadas, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO REALIZADA DIRETAMENTE COM CRÉDITO DE ESTIMATIVA MENSAL DE IRPJ. IMPOSSIBILIDADE.

Os recolhimentos efetuados a título de estimativa mensal de IRPJ têm natureza de antecipação do tributo devido, logo não constituem, em si mesmos, crédito líquido e certo. O valor passível de aproveitamento, para fins de compensação, é o saldo credor de IRPJ apurado na DIPJ.

Impugnação Improcedente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/09/2012 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 11/09/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 27/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10725.720063/2005-87
Acórdão n.º **1802-001.322**

S1-TE02
Fl. 42

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 02/03/2010, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 09/03/2010, onde faz diversas argumentações que serão analisadas no voto e ao fim requer a reforma da decisão da DRJ.

Este é o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O presente recurso é tempestivo e atende os requisitos previstos em lei, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de cobrança em consequência do Despacho Decisório MACO/DRF/CGZ 045/2005 que não homologou a compensação declarada através do Per/Dcomp nº 20553.35775.070405.1.3.04-6075.

Resumidamente a Recorrente sustenta que no PER/DCOMP nº 20553.3575.070405.1.3.04-6075, foram compensados:

A - débitos de:

a.1) IRPJ (2362-01), período de apuração 31/01/2005, no valor principal de R\$ 66.390,37 e;

a.2) CSLL (2484-01) período de apuração 31/01/2005, no valor principal de R\$ 4.247,87.

B - com o crédito do DARF de IRPJ (2362), período de apuração de 31/12/2004, no valor principal de R\$ 241.232,09, recolhido indevidamente.

Alega que por um lapso, a natureza do crédito utilizado no Per/Dcomp erroneamente foi de pagamento indevido ou a maior, quando o correto deveria ser a utilização como Saldo Negativo de IRPJ referente o ano-calendário de 2004. Esse erro só foi detectado quando do recebimento da cobrança decorrente da não-homologação da compensação pleiteada.

Isto posto, afirma que apresentou a manifestação de inconformidade onde alegou:

a) Que, a estimativa de IRPJ foi efetivamente recolhida aos cofres públicos e que, o mesmo poderia ser considerado como saldo negativo de IRPJ;

b) Que, os registros contábeis da empresa comprovam que o recolhimento foi realmente indevido.

Ainda na documentação acostada ao recurso voluntário podemos verificar a contribuinte juntou provas contábeis contundentes do alegado direito à compensação:

a) comprovante de arrecadação (fl. 250) no valor de R\$ 241.232,09;

b) DIPJ do ano-calendário de 2004 (fls. 261 a 266) onde retrata a apuração do IRPJ, tanto estimada quanto definitiva;

- c) razão contábil da conta do IR a recuperar (fls. 268 e 269), onde demonstra os recolhimentos de IRPJ no ano-calendário de 2004, ano em que apurou saldo negativo de IRPJ.

O cerne da lide diz respeito a origem do crédito que serviu de base para as compensações declaradas pela Contribuinte. Por um lado a Recorrente alega que tem direito ao aproveitamento do DARF recolhido em 31/01/2005, eis que apresentou prejuízo no exercício e que, portanto, o valor recolhido pode ser compensado com outros débitos junto aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e por outro lado a autoridade administrativa alega que não há direito à compensação, eis que a PER/DCOMP utiliza um código de DARF que corresponde a estimativa de IRPJ.

Pelo inteiro teor do processo, percebo possa assistir razão a contribuinte, exceto quanto a forma como escriturou a sua PER/DCOMP, uma vez que pela documentação constante do recurso voluntário, podemos concluir que:

a) foi recolhido um DARF no valor de R\$ 241.232,09 em 31/01/2005, (fl. 259) referente a apuração por estimativa do período de apuração de dezembro de 2004, antecipação essa que não era devida, de acordo com a linha 13 da ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa (fl. 265);

b) no cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real do ano-calendário de 2004 a sociedade apurou prejuízo, conforme observamos na linha 20 da ficha 12A (fl. 266).

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado, mas somente a partir do ajuste.

Essa, a meu ver, é a linha correta para a observância do CTN, art. 165, que não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais. O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

Nesse sentido, é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), guardando uma correspondência direta com eventual saldo negativo passível de restituição/compensação.

Deste modo, o fato de a Contribuinte reivindicar a repetição de pagamentos feitos ao longo de um ano-calendário, por entender que esses pagamentos foram feitos indevidamente ou a maior, não pode ser obstáculo ao seu pleito, mas deve-se averiguar a repercussão das estimativas no ajuste final.

Todavia, como o problema das formalidades da PER/DCOMP era suficiente, para a autoridade administrativa, não houve necessidade de um aprofundamento nessa análise.

Quanto à comprovação do indébito, primeiramente, cabe lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre no processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o Despacho Decisório, ainda na fase de Auditoria Fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na sequência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição. Pelas normas atuais, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Além disso, a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma sequência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que pode implicar em cerceamento de defesa.

Mas no caso concreto, conforme já mencionado, embora haja indícios de que houve pagamento indevido ou a maior, essa análise restou prejudicada desde o início, em razão da formalização da PER/DCOMP, que agora está sendo afastada parcialmente.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar o problema formal relativo a PER/DCOMP, para que a Delegacia de origem - Delegacia da Receita Federal em Campos dos Goytacazes - reexamine esse pedido de restituição na ótica da formação do saldo negativo.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão