



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

Processo nº 10825.720021/2007-80
Recurso nº 170.365 Voluntário
Acórdão nº **1402-00.568 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente SERVIMED COMERCIAL LTDA
Recorrida 5ª TURMA/DRJ - RIBEIRÃO PRETO - SP

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa:

IRPJ. PREJUÍZO FISCAL. SALDO NEGATIVO, PAGAMENTO INDEVIDO E RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. DISTINÇÕES. CONSTATAÇÃO DE ERRO. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA DIPJ NO DECORRER DO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO.

Pagamento indevido, saldo negativo e recolhimento de estimativas são figuras distintas. Ocorre o pagamento a maior quando, em determinado período de apuração, o valor da obrigação tributária a pagar é de “x” e o contribuinte recolheu “x” + “y”. A importância paga a maior, representada por “y”, pode ser objeto de compensação, tão logo processado o pagamento, quer seja no dia subsequente ou no mês seguinte.

Salvo os casos de tributação exclusiva, o imposto de renda pago ou retido na fonte e as antecipações de recolhimento por estimativas, de que trata o artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, contribuem para a apuração de eventual saldo negativo de IRPJ, mas com ele não se confundem. As estimativas são antecipações mensais que são levadas ao ajuste no final do ano. O saldo negativo do imposto de renda, apurado no final do ano-calendário, é decorrente das situações em que o imposto de renda retido na fonte e o montante do recolhimento por estimativas superam o valor do imposto devido.

O valor pago a título de imposto de renda por estimativa, enquanto não encerrado o ano-calendário, não traduz a existência de crédito com a Fazenda Nacional. É considerado antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração e, nos casos em que superar o montante devido pode ser compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da

declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior. Inteligência do art. 6º, § 1º, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

É cabível a retificação da DIPJ no decorrer do processo de compensação para possibilitar que a parte interessada aponte, de forma correta, o saldo negativo do IRPJ.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, e determinar o retorno dos autos à DRJ, para que aprecie a matéria em litígio, levando em consideração as declarações retificadoras, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Jaci de Assis Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (vice-presidente) e Albertina Silva Santos de Lima (presidente da turma).

Relatório

Pelo que se extrai dos pedidos de compensação de fls. 02, 07, 19 e 24, segundo despacho de fl. 29, o presente processo foi formalizado para tratamento das declarações de compensação abaixo, que utilizam como direito creditório pagamentos a título de IRPJ estimativa mensal, código 2362:

DARF indicados como origem direito creditório				Fl.	Obs.
PER/DCOMP	Código	Data de Arrecadação	Valor		Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ
23083.32338.050607.1.3.04-0786	2362	31/12/2002	30.599,47	19	Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ
11924.33472.050607.1.3.04-1131	2362	31/01/2003	34.183,39	14	Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ
35447.60685.150607.1.3.04-8817	2362	30/01/2004	111.057,09	02	Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ
00383.77997.150607.1.3.04-5970	2362	30/01/2004	111.057,09	07	Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ
17812.87856.050707.1.3.04-7328	2362	31/01/2005	90.133,11	24	Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ

À fl. 03 dos autos a autoridade fiscal especificou as compensações declaradas nas PER/DCOMP acima relacionadas. Pelo que se verifica, tratam-se de tributos inadimplidos, visto que contemplam multa moratória e juros.

Com base no artigo 10 da IN 460, de 2004, alterado pela IN 600, de 2005, entendeu a autoridade fiscal que:

“Conforme a legislação vigente, os pagamentos indicados como origem do direito creditório nas declarações de compensação aqui tratadas, somente podem ser utilizados na dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período, não sendo permitido em consequência, sua utilização em situação diversa dessa.”

Intimada, a parte apresenta manifestação de inconformidade anexando as declarações retificadoras dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 (fls. 48/199 e 202/231).

Em relação ao ano de 2002, no que diz respeito à base de cálculo do IRPJ, conforme ficha 11, nos meses de janeiro a setembro, apresentou base de cálculo negativa,

sendo que nos meses de outubro, novembro e dezembro, apresentou base de cálculo positiva. A ficha 12A, fl. 59, indica saldo negativo, no ano de 2002, de R\$ -269.610,19.

Quanto ao ano de 2003, exercício de 2004, a ficha 12A, da DIPJ, à fl. 108, apresenta saldo negativo de imposto a pagar de R\$ -257.598,10.

Finalmente, no que diz respeito ao ano de 2004, exercício 2005, a DIPJ de fl. 170, na ficha 12A, indica saldo negativo de imposto a pagar, a título de IRPJ, de R\$ -333.130,13.

O acórdão recorrido está alicerçado nos seguintes fundamentos:

a) pela legislação relativa à apuração do IRPJ, para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, tem-se que os pagamentos efetuados pela contribuinte no decorrer dos meses do ano civil são recolhimentos por estimativa, configurando antecipações do tributo devido no final do período anual de apuração;

b) as estimativas contribuem para a apuração de eventual saldo negativo de IRPJ, mas com ele não se confunde. O saldo negativo desse imposto, calculado ao final do período de apuração, é que se mostra passível de restituição e/ou compensação posterior, nos termos da legislação vigente, desde que sua base de cálculo englobe as estimativas recolhidas durante o período;

c) o valor pago a título de imposto de renda por estimativa não traduz a existência de crédito com a Fazenda Nacional, pois quanto efetuada nos exatos termos dispostos na lei é considerada uma antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, não gerando, pois, direito à restituição ou compensação enquanto não apurada a existência de crédito da contribuinte no período;

d) a estimativa mensal não pode ser considerada como indébito tributário, não retornando à disponibilidade os pagamentos ou créditos a ela vinculados;

e) se entendêssemos que as estimativas mensais poderiam ser restituídas, estaríamos subvertendo a sistemática de apuração do IRPJ, pois a estimativa deixaria de ter o caráter de antecipação do tributo devido ao final do período de apuração;

f) assim, se já não faz sentido falar-se em pagamento a maior de estimativa quando a pessoa jurídica efetua os recolhimentos com base na receita bruta, menos ainda fará quando a empresa levanta balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução, justamente para se antecipar ao ajuste anual e não ter que recolher tributo a maior durante o ano, como no caso em análise, em que a empresa optou pela forma de tributação do lucro real anual, com o levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução, desde o mês de janeiro;

g) cumpre, ainda, observar que após a ciência do resultado, que se deu em 21/08/2007, e ante a cobrança de débitos fiscais que não foram anulados no encontro das contas, em face do não reconhecimento do direito creditório, a contribuinte transmitiu pela internet, em 18/09/2007, novas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica para aumentar os saldos negativos do IRPJ dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 ao patamar de R\$ 269.610,19 (fl. 59), R\$ 257.598,10 (fl. 108) e R\$ 338.130,13 (fl. 170), inserindo nas linhas 17 da ficha 12A, das referidas DIPJ, imposto de renda mensal pago por estimativa na ordem de R\$ 64.782,86, R\$ 111.057,09 e R\$ 90.133,11, respectivamente, ou seja, foram adicionadas aos respectivos saldos negativos, as cifras que estão sendo pleiteadas no presente processo como pagamento indevido ou a maior;

h) certo, por sua vez, que a Recorrente apresentou declaração retificadora das Declarações de informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, porém só o fez com sua manifestação de inconformidade, e isso em data de 18/09/2007, posteriormente, portanto, à decisão administrativa (21/08/2007);

i) sem adentrar em juízo quanto à possibilidade de retificação das DIPJ e da comprovação, em tese, do saldo negativo espelhado nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, trazidos às fls. 48/199 e 202/231, encontra-se aflorado um novo pedido;

j) como tal, não há de ser apreciado nesta instância julgadora, seja porque a autoridade fiscal fora alijada, seja porque falece competência a esta Turma para apreciação originária, a ver pelos artigos 174 e 238 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria do Ministro de Estado da Fazenda nº 95, de 30 de abril de 2007.

Intimada em 22/08/2008, a parte interessada ingressou com o recurso de fls. 255 e seguintes alegando, em síntese:

a) que ingressou com PER/DCOMP, utilizando como crédito valores recolhidos indevidamente e a maior nos meses de outubro e novembro de 2002, e dezembro de 2003 e 2004, os quais deveriam compor o saldo negativo do IRPJ;

b) após o recebimento do indeferimento do pedido de restituição e da não-homologação das compensações efetuadas, a recorrente retificou as declarações apresentadas compondo o saldo negativo do IRPJ e da CSLL, agora com todos os DARF's recolhidos no ano, o que fez com que aumentasse ainda mais o crédito já existente;

c) porém, para sua surpresa, a Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, não considerou as retificações efetuadas, por entender que uma vez retificadas a recorrente deveria adentrar com novo pedido, o que contraria entendimento de outras Delegacias de Julgamento, pois tal fato não altera a higidez e existência legal do crédito requerido;

d) que a intenção da recorrente foi tão somente corrigir o erro praticado, uma vez que o crédito esta reconhecido pela própria receita, e a retificação ocorreu tão logo a recorrente recebeu a comunicação da não-homologação das compensações, mas antes da apresentação da Manifestação, na e requeria o reconhecimento do direito creditório, pois o erro material já fora sanado;

e) cita os acórdãos de nº 12.11125, da Sétima Turma da DRJ do Rio de Janeiro; acórdão 10-121161, da Quinta Turma da DRJ de Porto Alegre e; acórdãos 105-16431 e 105-16.874, ambos da Quinta Turma do Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Ao destacar que as estimativas apenas contribuem para a apuração de eventual saldo negativo de IRPJ, mas com ele não se confunde, e que o saldo negativo desse imposto, calculado ao final do período de apuração, é que se mostra passível de restituição e/ou compensação posterior, desde que sua base de cálculo englobe as estimativas recolhidas durante o período, a decisão recorrida, neste aspecto, mostra-se correta.

Igualmente, são precisos os fundamentos do acórdão atacado quando destacam que “o valor pago a título de imposto de renda por estimativa não traduz a existência de crédito com a Fazenda Nacional, pois quanto efetuada nos exatos termos dispostos na lei é considerada uma antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, não gerando, pois, direito à restituição ou compensação enquanto não apurada a existência de crédito da contribuinte no período”.

A propósito do tema, na mesma linha da decisão recorrida, entendo que pagamento a maior e saldo negativo são figuras distintas. Ocorre o pagamento a maior quando, em determinado período de apuração o valor da obrigação tributária a pagar é de “x” e o contribuinte recolheu “x” + “y”. A importância paga a maior, representada por “y”, pode ser objeto de compensação tão logo processado o pagamento, quer seja no dia seguinte ou no mês subsequente. Por sua vez, em relação ao saldo negativo, partindo da premissa de que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real se concretiza ao final de cada ano-calendário, é a partir deste momento que se encontra o saldo do imposto a pagar ou o montante do saldo negativo a ser compensado, nos termos do art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

A diferença entre pagamento a maior, recolhimento de estimativas e saldo negativo de imposto ou de contribuição nem sempre tem sido compreendida pelos contribuintes. Esta incompreensão tem gerado equívocos verificados quando dos pedidos de compensação. Contudo, a imprecisão no uso da terminologia ou da identificação da natureza jurídica não pode obstar a análise e o processamento do pedido, nos termos dos artigos 2º, 6º e 74, todos da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

“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 1996.”

1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. (Regulamento)

§ 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.”

“Art. 6º

§ 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 artigo 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.”

Apurado saldo negativo não se pode negar o direito à compensação, atendo-se, todavia, que a correção não se conta da data dos recolhimentos mensais, mas sim a partir de 1º de fevereiro do ano seguinte ao período de apuração, conforme previsto no artigo 6º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

No caso dos autos, em que pese às precisas considerações teóricas quanto à sistemática da compensação, equivocou-se decisão recorrida quando entendeu que a parte recorrente não poderia retificar a declaração para, de forma adequada, apurar o saldo do imposto a pagar.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo, por qualquer motivo, deixar de recolher o tributo, a Administração tem o poder-dever de exigir o imposto. Por outro lado, nos casos em que o sujeito passivo tem direito a restituição, mesmo em situações de escrituração ou apuração errada, enquanto não extinto pela decadência, tem ele a prerrogativa de fazer a retificação da declaração e a Autoridade Tributária, em verificando a existência de pagamento a maior, tem o dever de restituir. O que não se pode é deixar de examinar o mérito do pedido

sob o fundamento de que falece competência à Turma Julgadora para apreciar inconformidade do recorrente em face de decisão que não conheceu da declaração retificadora devidamente processada. Ademais, nos casos de indeferimento do pedido de compensação, ainda que parcial, se nestes fundamentos estiver contido o não exame da declaração retificadora, por parte da autoridade fiscal, esta matéria deve ser devolvida ao exame da DRJ, sob pena de supressão do duplo grau de jurisdição.

ISSO POSTO, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para determinar o retorno dos autos à DRJ para aprecie a matéria levando em consideração as declarações retificadoras e demais normas aplicáveis à espécie, podendo, inclusive, se entender necessário, devolver os autos à autoridade fiscal para que esta verifique eventuais questões pertinentes à existência do saldo negativo do IRPJ cuja compensação é requerida.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator.