



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

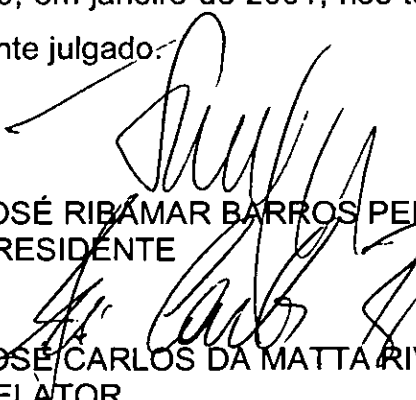
Processo nº. : 10830.005717/2001-18
Recurso nº. : 134.155
Matéria : IRF - Ano(s): 2000
Recorrente : FRESENIUS MEDICAL CARE LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.190

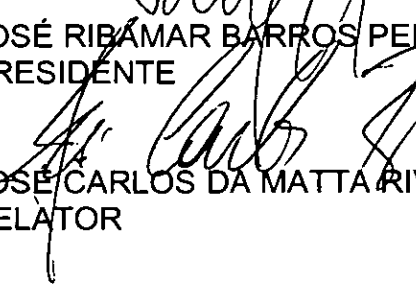
COMPENSAÇÃO – REQUISITOS DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO - Não se pode reconhecer qualquer certeza e liquidez do suposto crédito do sujeito passivo antes da ocorrência do fato gerador do imposto, em 31 de dezembro do ano-calendário.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRESENIUS MEDICAL CARE LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o direito da contribuinte de compensar o imposto de renda, relativo a dezembro de 2000, em janeiro de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR

FORMALIZADO EM:

25 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

Recurso n.º : 134.155
Recorrente : FRESENIUS MEDICAL CARE LTDA

RELATÓRIO

Contra Fresenius Medical Care Ltda. foi lavrado Auto de Infração decorrente de procedimento de fiscalização relativo aos anos-calendário de 1996 a 2000, resultando na formalização de crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre juros sobre capital próprio, no valor de R\$ 2.004.395,81, sendo R\$ 1.090.476,96 devidos a título de principal, R\$ 96.061,14 devidos a título de juros de mora e R\$ 817.857,71 devidos a título de multa de ofício.

Intimada em 31.08.2001, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação, alegando em síntese que:

- (i) A exigência decorreria de descon sideração da compensação efetivada pela contribuinte de créditos de IRPJ recolhidos por estimativa no ano-calendário de 2000, e de IRRF, incidente sobre aplicações financeira e prestação de serviços, com os débitos de IRRF relativos ao pagamento dos juros sobre o capital próprio;
- (ii) Para descaracterizar o procedimento da contribuinte, efetuado antes do encerramento do período em que foram apurados os créditos e cobrar o IRRF relativo ao pagamento de juros sobre o capital próprio, a fiscalização teria se utilizado, unicamente, de dispositivo infralegal, o Ato Declaratório SRF nº 3/00, que "estaria a disciplinar o aspecto temporal da compensação de saldos negativos do IRPJ e da CSLL com tributos da mesma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

espécie (...)", informando a partir de qual momento poderia se dar a referida compensação;

- (iii) Nas preliminares, a nulidade da autuação, em face da incorreta capitulação legal da infração cometida, tendo em conta que a fiscalização invocou apenas o art. 668 do RIR/99, que dispõe sobre a incidência de IRRF sobre o pagamento de juros sobre capital próprio, sem capitular eventual dispositivo legal infringido com relação à descaracterização da compensação levada a efeito pela Impugnante;
- (iv) Assim, defendeu ser a descaracterização formal da compensação realizada pela Recorrente condição necessária para a acusação de suposta falta de pagamento do IRRF implicando, a sua ausência, nulidade do auto de infração, por incorreta capitulação legal, além de cobrança de crédito tributário extinto, mediante procedimento de compensação;
- (v) A simples menção ao Ato Declaratório, não seria capaz de suprir a irregularidade formal, na medida em que um ato infralegal, meramente regulamentar, não poderia servir de fundamentação para qualquer tipo de infração fiscal, sob pena de ofensa ao primado constitucional da legalidade;
- (vi) Para esclarecer o procedimento adotado, dá maiores esclarecimentos sobre o procedimento contábil e fiscal dado às compensações efetuadas, nos meses de novembro e dezembro de 2000;
- (vii) Não seria possível desconsiderar a compensação retratada na contabilidade, efetuada com créditos legítimos, simplesmente por mero descumprimento de obrigação acessória de informar em DCTF o débito de IRRF e a compensação efetuada. Isso porque a escrituração mercantil, mantida em conformidade com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

as disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, competindo à fiscalização o ônus da prova de sua inveracidade;

- (viii) A inexistência de óbice legal à compensação de créditos de IRPJ com débitos de IRRF, porque à luz do ADN nº 14/98, as empresas estariam habilitadas, independentemente de anuência ou autorização administrativa, a extinguir, mediante compensação, seus débitos tributários de imposto de renda devidos na qualidade de fonte pagadora, com saldos credores de IRPJ apurado por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2000 e de IRRF sobre aplicações financeiras ou prestação de serviços;
- (ix) Comprovou a existência dos recolhimentos dos referidos créditos com cópia dos DARF's e de páginas do Livro Razão que controlam contas de IRRF;
- (x) A Recorrente defendeu que, tendo o Contribuinte condições de avaliar sua situação patrimonial, a partir de sua escrituração, de forma a identificar a inexistência de lucro real quando do encerramento do ano-calendário, poderia utilizar-se dos créditos de IRPJ e IRRF antecipados, para extinguir os débitos de IRRF devidos em face do creditamento de juros sobre capital próprio nos meses de novembro e dezembro;
- (xi) Ainda que se considerasse necessário o encerramento do período para a utilização dos créditos, por meio de compensação, a Autoridade Fiscal, no máximo, poderia cobrar juros de mora, pela apropriação antecipada dos créditos compensados em novembro de 2000, que geraria um débito de R\$ 24.307,77, considerando a aplicação da taxa SELIC sobre o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

IRRF devido, até o mês de janeiro de 2001, ocasião em que os créditos poderiam ser apropriados;

- (xii) Não seriam devidos nem o principal, uma vez que o vício da compensação teria sido sanado no encerramento do ano-calendário, nem a multa por restar quitado o principal espontaneamente;
- (xiii) Ainda que não admitida a materialização do crédito antes do encerramento do período, que o IRPJ por estimativa, devido e não pago no curso do ano-calendário, não poderia ser cobrado na hipótese de restar materializado prejuízo fiscal no encerramento do período de apuração;
- (xiv) As compensações de ofício realizadas pelas Autoridades Fiscais para liquidação de débitos oriundos do procedimento fiscal instaurado sob nº 10.830.005719/2001-15, não deveriam ter ocorrido, posto que o crédito está suspenso;
- (xv) Não houve prejuízo ao fisco;
- (xvi) A Instrução Normativa nº 21/97 possibilitava a compensação de créditos tributários com débitos vencidos, para cancelar a compensação do IRRF devido com os créditos de IRPJ a partir de janeiro de 2001.

Da análise dos argumentos aduzidos pela Recorrente, a 2ª Turma de Julgamento – DRJ Campinas/SP, houve por bem julgar procedente o lançamento em decisão assim ementada:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 2000
Ementa: Nulidade. Enquadramento Legal.*

Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência de enquadramento legal, quando os elementos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

contidos em termo, expressamente referido como parte integrante e indissociável da peça acusatória, e utilizado pela própria Impugnante em sua defesa, supre suficientemente a falha porventura ocorrida. Se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade, o enquadramento legal da exigência, ainda que incompleto, não enseja a decretação de sua nulidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento.

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 2000
Ementa: Compensação Indevida. Lançamento ex-officio*

O Auto de Infração é instrumento hábil para formalização de crédito tributário decorrente de compensação indevida efetuada pelo contribuinte.

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 2000
Ementa: Compensação. Requisitos da certeza e liquidez.
Não se pode reconhecer qualquer certeza e liquidez do suposto crédito do sujeito passivo antes da ocorrência do fato gerador do imposto.*

Lançamento Procedente."

Intimada em 13.09.2002 (fl. 404) acerca da referida decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário aduzindo os mesmos argumentos apresentados em sua Impugnação.

Em face dos argumentos acima explicitados, o Recorrente requereu a reforma total da decisão de Primeira Instância, a fim de que seja julgado improcedente o lançamento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, inclusive no que se refere à comprovação de arrolamento de bens e direitos, devendo, portanto, ser conhecido.

No que se refere à nulidade por ausência de capitulação legal da descaracterização da compensação efetivada pela Recorrente de créditos de IRPJ recolhidos por estimativa no ano-calendário de 2000, e de IRRF, incidente sobre aplicações financeira e prestação de serviços, com os débitos de IRRF relativos ao pagamento dos juros sobre o capital próprio, não acolho a preliminar argüida, uma vez que no Relatório de Ação Fiscal, parte integrante da Autuação, consta a descrição dos critérios e procedimentos adotados pela Autoridade Fiscal que culminaram na lavratura do Auto de Infração, oferecendo elementos suficientes para a defesa da Recorrente, de forma que o bem último a ser protegido, que é a vedação ao cerceamento do direito de defesa, foi atingido.

Neste ponto, andou bem a Autoridade Julgadora de 1ª Instância ao determinar que *"deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência de enquadramento legal, quando os elementos contidos em termo, expressamente referido como parte integrante e indissociável da peça acusatória, e utilizado pela própria Impugnante em sua defesa, supre suficientemente a falha porventura ocorrida. Se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18

Acórdão n.º : 106-14.190

finalidade, o enquadramento legal da exigência, ainda que incompleto, não enseja a decretação de sua nulidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento”.

No que tange à Preliminar de nulidade do Auto de Infração em razão da fundamentação em ato infralegal para descaracterização da compensação efetuada pela Recorrente, de fato, de se concordar que não se constitui Ato Declaratório em instrumento introdutor de normas no ordenamento jurídico, mas de mero veículo de explicitação do entendimento das Autoridades Fazendárias acerca de determinada matéria.

Porém, deve-se ter em mente que tal veículo infralegal traz em seu bojo o conceito utilizado, em última instância, pela Autoridade Fiscal para fundamentar a presente atividade de lançamento, qual seja: o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica tem como fato gerador o Lucro Real, Presumido ou Arbitrado apurado ao final do encerramento do período, que se dá em 31 de dezembro de cada ano, sendo que o imposto de renda retido na fonte, seja decorrente da incidência sobre rendimentos de aplicações financeiras, seja decorrente de incidência sobre as remunerações por prestação de serviços, recebe o tratamento de mera antecipação do tributo devido ao final do exercício.

Assim, apenas naquele momento, de encerramento do exercício, é possível avaliar se há débito a pagar pelo contribuinte ou crédito tributário a ser utilizado para futuras compensações.

Nesse prisma, não se trata, no presente caso, como afirmado pela Recorrente, de: i) descon sideração da compensação retratada na contabilidade, simplesmente por mero descumprimento de obrigação acessória de informar em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18
Acórdão n.º : 106-14.190

DCTF o débito de IRRF e a compensação efetuada; ii) de se contrariar o princípio de que a escrituração mercantil, mantida em conformidade com as disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, competindo à fiscalização o ônus da prova de sua inveracidade e, iii) de se criar óbice legal à compensação de créditos de IRPJ com débitos de IRRF, inclusive confirmada pelo ADN n.º 14/98.

Trata-se, sim, de avaliação se existe ou não o crédito antes do encerramento do exercício. Assim é que a Autoridade Fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração, bem como a Autoridade Julgadora de 1ª Instância, entenderam que os créditos utilizados pela Recorrente não existiam quando de sua utilização para compensação, uma vez que os pagamentos por estimativa realizados ao longo do exercício, bem como o Imposto de Renda retido a título de antecipação apenas se configuram como saldo negativo de IRPJ no encerramento do exercício quando, então, se dá o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Tendo-se em mente tais premissas, aliado ao fato de que o vencimento do Imposto de Renda Retido na Fonte é o 3º dia útil da semana subsequente à ocorrência do fato gerador, conforme prescreve o artigo 865 do Decreto n.º 3000/99 - Regulamento de Imposto de Renda, analisa-se mais detidamente, os fatos ocorridos.

Dos documentos contábeis acostados aos Autos às fls. 366 e 368, a compensação do débito de IRRF referente aos juros sobre o capital próprio pagos no mês de novembro foi realizada em 31.12.2000.

Já no que se refere à compensação do débito de IRRF incidente sobre os juros pagos no mês de dezembro, esta foi realizada em 10.01.2000.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10830.005717/2001-18

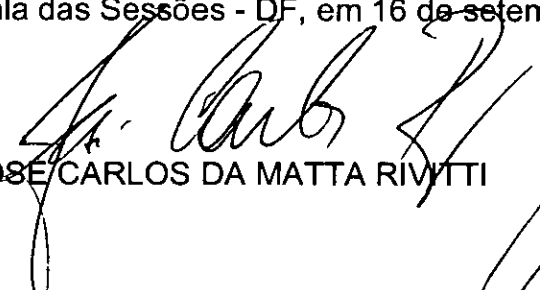
Acórdão n.º : 106-14.190

Tendo em vista que a compensação referente ao mês de novembro foi realizada no próprio encerramento do período, de se verificar, à luz das premissas lançadas, que este primeiro evento de compensação foi indevido, uma vez que apenas a partir de 1º janeiro de 2001 a Recorrente, após a ocorrência do fato gerador, passou a deter crédito de IRPJ (saldo negativo). Nesse sentido, são devidos o principal, a multa de ofício e os juros de mora.

Com relação à compensação do IRRF incidente sobre os juros sobre o capital próprio pago no mês de dezembro, realizada no mês de janeiro, após o encerramento do exercício, de se admitir que possa ser reconhecida, afastando-se assim a exigência do principal, uma vez que a Recorrente tinha saldo negativo de IRPJ para efetuar tal compensação.

Diante do exposto, dou Provimento Parcial ao Recurso para reconhecer o direito à compensação do IRRF relativo ao pagamento de juros sobre o capital próprio em dezembro de 2.000, efetuada em janeiro de 2.001.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004.


JOSE CARLOS DA MATT A RIVITTI 