

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

Processo nº 10830.010237/99-20
Recurso nº 170.461 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.236 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho de 2010
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente MABE CAMPINAS ELETRODOMÉSTICOS S.A.
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ/CAMPINAS

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa:

COMPENSAÇÃO DE VALORES DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ VIA DCTF – VALORES SUPERIORES AO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

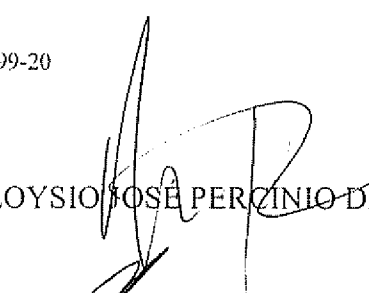
Em matéria de compensação de tributos de espécies distintas, impõe-se o pedido de restituição cumulado com pedido(s) de compensação(ões), na forma da legislação de regência. A análise da compensação entre tributos de espécies diversas não se dá em apreciação de DCTF, justamente por haver um rito e momento próprios para tanto. No caso vertente, a falta sequer se limita ao pedido de compensação, estendendo-se à ausência de pedido de restituição, no valor propugnado a partir da manifestação de inconformidade.

Em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* compete à contribuinte que postula o direito em causa, não cabe transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria; ou, ainda, convolar-se este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para substituir papel da contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar, e, antes, “provocar” mediante procedimento próprio (pedidos de restituição e de compensação).

O limite objetivo da lide se fixou na diferença entre o que foi pedido à autoridade de origem e o que por ela foi concedido. E essa diferença deixou de existir diante do acórdão *a quo*. Hipótese em que não há lugar para conhecimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os membros do colegiado por unanimidade de votos, NÃO conhecer do recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente



MARCOS SHIGUEO TAKATA – Relator

EDITADO EM: 05 AGO 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Hugo Correia Sotero, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata (Relator), Gervásio Nicolau Recktenvald e Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Trata o presente processo de pedido de restituição (fl. 01), protocolado em 13/12/1999, no valor atualizado de R\$ 762.006,51, decorrente da estimativa de IRPJ de junho/1998, (valor original de R\$ 463.596,55) e do IRRF sobre aplicações financeiras de junho/1998 a dezembro/1998 (valor original de R\$ 200.312,93).

A Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP, em decisão de fl. 34, datada de 26/04/2005, deu tratamento ao pedido como sendo de restituição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1998 e deferiu parcialmente o pedido de restituição no valor de R\$ 575.145,77 (R\$ 475.093,74 referente ao DARF de fl. 02 e R\$ 100.052,03 de IRRF sobre aplicações financeiras, que integraram o IRPJ apurado ao final do período).

Devidamente cientificada em 1º/02/2007 a recorrente, em 16/02/2007, juntou petição para informar que não concordou com a compensação de ofício proposta pela DRF – Campinas e, em 05/03/2007, apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 56 a 76), na qual alega, em síntese, que:

a) O crédito propugnado se refere ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1998 e que, por erro no preenchimento do formulário disponibilizado pela Receita Federal, o pedido de restituição foi efetuado como sendo de pagamento indevido;

b) No ajuste anual, apurou saldo negativo de R\$ 1.481.231,53, conforme informado na DIPJ/1999, assim, pleiteia a totalidade do crédito tributário. Apresentou tabela da composição do saldo negativo de IRPJ;

c) Optou pelo regime de apuração de IRPJ pelo Lucro Real anual e, durante o período, realizou pagamentos de IRPJ a título de estimativa mensal;

d) Na decisão recorrida foi consignado que o saldo negativo informado pela recorrente está correto, não tendo havido a desclassificação de qualquer dado informado na DIPJ/1999;

e) A diferença no valor do crédito apontado pela autoridade fiscal foi ocasionado pela descon sideração de alguns valores pagos a título de estimativa de IRPJ por DARF, valores compensados com saldos negativos de períodos anteriores, e o valor total de IRRF no período;

f) Utilizou o crédito objeto do presente processo para compensação de débitos apurados a título de COFINS e PIS das competências de abril/1999 a agosto/1999;

g) Apesar de ter informado as referidas compensações em DCTF, e em sua escrita contábil, a autoridade fiscal deixou de considerá-las;

h) Por mero lapso, efetuou a vinculação de várias destas compensações ao número do processo administrativo incorreto, nº 10830.009372/99-78, mas que isto não

prejudica o reconhecimento do adimplemento de tais tributos, porquanto vinculou a solvência dos débitos a processo de compensação;

i) A DCTF é meio hábil a promover a declaração de compensação e que *"é de rigor que seja levado em conta o Princípio da Verdade Material, ou seja, deve ser afastado o formalismo excessivo em favor da realidade dos fatos, principalmente, da realidade contábil dos fatos, para então, apurar a validade da compensação realizada pelo contribuinte"*;

j) Seja feita diligência fiscal para se apurar, de acordo com os dados constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal em Campinas, transmitidas no ano de 1999, via DCTF, a correta informação das compensações realizadas, bem como da vinculação ao presente pedido de restituição.

DA DECISÃO DA DRJ E DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 18/02/2008 acordaram os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas, por unanimidade de votos, no sentido de não conhecer da manifestação de inconformidade contra a compensação de ofício e, no demais, no mérito, deferir o pedido de restituição do direito creditório em litígio, no valor de R\$ 88.763,71, referente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1998, nos termos abaixo sintetizados:

a) Preliminarmente, não há previsão legal para que o contribuinte apresente manifestação de inconformidade, perante a DRJ, contra a compensação de ofício proposta pela administração fazendária. A manifestação do sujeito passivo discordando da compensação de ofício tem apenas o condão de sobrestar a restituição do crédito reconhecido a seu favor até que não haja débito em seu nome no âmbito da RFB e da PGFN;

b) No mérito, o litígio se restringe ao valor de R\$ 88.763,71, diferença entre o valor pleiteado no pedido de restituição (valor original de R\$ 663.909,48, conforme planilha de fl. 3) e o valor reconhecido pela decisão recorrida (R\$ 575.145,77);

c) Não pode a recorrente ampliar o valor originalmente pleiteado no pedido de restituição, apresentada na fase litigiosa, o que encerra verdadeira inovação, configurando-se nova solicitação da recorrente, cuja competência de apreciação originária é da DRF jurisdicionante do domicílio fiscal da recorrente, fora da alçada da DRJ;

d) Passível de restituição é o saldo negativo de IRPJ, e não os pagamentos mensais por estimativa. Tendo apurado a recorrente saldo negativo de IRPJ no período, há que se deferir o direito creditório em litígio pedido pela recorrente.

Devidamente cientificada da r. decisão em 25/03/2008, a recorrente, em 24/04/2008, interpôs recurso voluntário, no qual em síntese alega que:

a) O presente recurso visa demonstrar, a uma, a existência de crédito em favor da recorrente, bem como, a duas, a posterior utilização de tal montante com débitos de PIS e COFINS;



b) Tem direito ao crédito tributário no valor de R\$ 1.481.231,16, correspondente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, muito embora tenha sido apresentado à Secretaria da Receita Federal “Pedido de Restituição” no importe original de R\$ 663.909,48;

c) Destaca a recorrente que de forma alguma inovou no pedido, uma vez que apenas informou, inicialmente, valor menor do que o realmente recuperável, devendo a administração pública pautar-se, sempre, pela busca da verdade material;

d) A declaração da compensação na DCTF supriria a ausência da DComp, pois “o encontro de contas entre o crédito e o débito, informadas em DCTF, é apto para promover a extinção do crédito tributário”, tendo a compensação sido feita contabilmente;

e) A Secretaria da Receita Federal não poderia alegar desconhecimento da compensação praticada se ela, já em 2001, fora-lhe comunicada pela recorrente por meio da DCTF, informação a qual estava obrigada nos termos da IN 73/96 editada conforme as disposições do Decreto-lei 2.124/84;

f) Está resguardada pela doutrina e jurisprudência apresentadas no recurso, com fulcro no princípio da verdade material. Aduz ainda que tal hipótese se enquadra na denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, sendo indevida a multa de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS TAKATA, Relator

O recurso é tempestivo.

Ab initio, vejo que a irresignação posta na peça recursiva não versa sobre a compensação de ofício, ao dizer que “a Manifestação de Inconformidade não foi interposta em face da discordância da compensação de ofício proposta pela Delegacia da Receita Federal de Campinas, mas sim, em face da não homologação da compensação pleiteada, demonstrando o crédito a que tem direito” (grifos e negrito do original, fl. 163), e pedir que “a) seja reconhecido, em sua totalidade, o seu crédito tributário relativo ao saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário 1998, devidamente atualizado pela taxa SELIC; b) em cumprimento à legislação de regência e ao Princípio da Verdade Material, sejam considerados os Pedidos de Compensação constantes em DCTF, devidamente compensados através da escrita contábil” (fl. 181).

Ainda, preambularmente, observo que a compensação prevista na legislação tributária federal é muito distinta do instituto da compensação, tal como previsto no direito privado. Mas não me deterei aqui sobre as diferenças entre o instituto e a figura regulada nas leis tributárias federais.

O art. 74 da Lei 9.430/96, antes das alterações iniciadas a partir da Lei 10.637/02, tinha a seguinte dicção:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Com esteio nesse preceito legal, a Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF 21/97, alterada pela Instrução Normativa 73/98 (embora o preâmbulo invoque o art. 73 da Lei 9.430/96). Dispunha a Instrução Normativa SRF 21/97:

Art. 1º. Os pedidos de restituição, de ressarcimento e de compensação de tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, bem assim os procedimentos administrativos a eles relacionados, serão efetuados de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)

Compensação entre Tributos e Contribuições de Diferentes Espécies

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado

§ 1º. A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

§ 2º. A compensação de ofício será precedida de notificação ao contribuinte para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, contado da data do recebimento, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

§ 3º. A compensação a requerimento, formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III, poderá ser efetuada inclusive com débitos vincendos, desde que não exista débitos vencidos, ainda que objeto de parcelamento, de obrigação do contribuinte. (Redação dada pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

§ 4º. Será admitida, também, a apresentação de pedido de compensação após o ingresso do pedido de restituição ou ressarcimento, desde que o valor ou saldo a utilizar não tenha sido restituído ou ressarcido

§ 5º. Se o valor a ser ressarcido ou restituído, na hipótese do § 4º, for insuficiente para quitar o total do débito, o contribuinte deverá efetuar o pagamento da diferença no prazo previsto na legislação específica

§ 6º. Caso haja redução no valor da restituição ou do ressarcimento pleiteado, a parcela do débito a ser quitado, na hipótese do § 4º, excedente ao valor do crédito que houver sido deferido, ficará sujeita à incidência de acréscimos legais

§ 7º. A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art.17.

§ 8º. A parcela do crédito, passível de restituição ou ressarcimento em espécie, que não for utilizada para a compensação de débitos, será devolvida ao contribuinte mediante emissão de ordem bancária na forma da Instrução Normativa Conjunta SRF/STN nº 117, de 1989.

§ 9º. Os pedidos de compensação de débitos, vencidos ou vincendos, de um estabelecimento da pessoa jurídica com os créditos a que se refere o inciso II do art. 3º, de titularidade de outro, apurados de forma descentralizada, serão apresentados na DRF ou IRF da jurisdição do domicílio fiscal do estabelecimento titular do crédito, que decidirá acerca do pleito. (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

§ 10. Na hipótese do parágrafo anterior, a compensação será pleiteada por meio do formulário 'Pedido de Compensação', de que trata o Anexo III. (Incluído pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)

Note-se, ainda, que o art. 14 da Instrução Normativa 21/97 previa a possibilidade de se operar a compensação independentemente de requerimento do contribuinte.

Andou muito bem a norma infralegal, nesse passo, pois, tenho para mim que o art. 66 da Lei 8.383/91¹ convivía com o art. 74 da Lei 9.430/96, antes da alteração desta pela Lei 10.637/02.

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

()

Na conformidade da Instrução Normativa 21/97, para se proceder à compensação entre tributos de espécies distintas, era necessário se ingressar com o pedido de restituição ou de ressarcimento (conforme a origem do crédito) e em sequência lógica (pois temporalmente poderia ser simultâneo) se ingressar com pedido ou pedidos de compensação.

Há alguma eiva de ilegalidade nessas exigências veiculadas pela referida instrução normativa? Absolutamente nenhuma, a meu ver.

É possível se superar a exigência do pedido de compensação, baseando-se em confissão de dívida em DCTF's e nelas declarados adimplementos das dívidas por compensação?

A resposta a essa pergunta reclama enfrentar ainda outra questão.

Como já disse, nenhuma ilegalidade há na exigência formulada pela Instrução Normativa 21/97, com as alterações da Instrução Normativa 73/98 e, posteriormente, pela Instrução Normativa 41/00, com perfeita acomodação ao que prescreve o art. 74 da Lei 9.430/96, antes das alterações promovidas a partir da Lei 10.637/02.

Bem verdade, como alega a recorrente, que não há obstaculização a que a administração pública, com base no quanto declarado nas DCTF's, questione ou infirme seu conteúdo, especificamente, no caso, em relação à solvência de dívidas por compensação.

Por outro lado, sabe-se que são dezenas de milhares (para não dizer centenas) de DCTF's apresentadas. A atenção a essas DCTF's pela administração pública no que toca à correção da compensação entre tributos de espécies distintas, mais precisamente, quanto ao *an* e ao *quantum creditorum* (se há e quanto de crédito) é "desviada". Exatamente porque existe

¹ Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subseqüente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 1º. A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 2º. É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 3º. A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 4º. As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

um rito e momento próprios previstos na legislação, para a análise do *an* e do *quantum creditorum*. Tanto por isso que naquelas declarações são informados os nºs dos processos administrativos correspondentes à compensação.

Quer dizer, a análise em questão não é feita em apreciação de DCTF's justamente por haver um rito e momento próprios para a compensação entre tributos de espécies diversas. No âmbito dessa "liturgia" é que, se for o caso, o órgão competente de origem deve intimar o contribuinte para apresentar documentos adicionais a comprovar a existência e a quantificação do crédito postulado – como folhas do Livro Razão, com as contas que reputar necessárias a apreciação, folhas do Livro Diário no qual constam os lançamentos contábeis nas referidas contas, folhas dos livros auxiliares ao Diário e eventualmente ao Razão.

E se a pretensão em jogo é da recorrente, desta é o *onus probandi*. E, assim, se ela se insurge contra despacho decisório que infirma total ou parcialmente sua pretensão, a demonstração e comprovação de seu direito deve ser exercida em seu momento próprio.

Isso tudo está a descortinar que o rito e o momento preordenados à compensação, enfim, a "liturgia" prevista para a compensação não é em vão.

Em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* compete à recorrente, que postula o direito em causa, entendo não ser cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria; ou, ainda, convolar-se este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para substituir papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar, e, antes, "provocar" mediante procedimento próprio.

O princípio da verdade material ou do formalismo moderado não significa que o contribuinte possa a seu alvedrio produzir provas em qualquer fase processual, sem garantia do andamento lógico do processo, e divorciado da finalidade de eficiência e de não eternização do processo.

Em processos de compensação, a determinação de diligência, nesta fase processual, a meu ver, tem cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito.

Ora, nada disso se deu no caso vertente.

Simplesmente o órgão de origem não foi instado à apreciação do que a recorrente ora postula – ou melhor, do propugnado a partir da manifestação de inconformidade.

Por essa ordem de razões, entendo que a resposta à pergunta posta alhures é a de que não há lugar para superar tal exigência em sede do processo administrativo.

Quiçá, em eventual discussão judicial, se veja possível a abertura de toda a questão que não se desafiou por meio próprio, para se ver reconhecido o direito postulado pela recorrente.

Veja-se que, no caso em dissídio, a questão sequer se limita à falta de apresentação de pedido de compensação, ou à sua apresentação "tardia". O que se tem presente

é que o pedido de restituição, da qual podem derivar pedidos de compensação, foi de R\$ 663.909,48, conforme a fl. 3.

Não houve pedido de restituição de R\$ 1.481.231,53, valor que só foi colocado como pretensão, a partir do inconformismo ao despacho decisório. Despacho este que, do valor pedido para restituição, denegara R\$ 88.763,71 (ou deferira R\$ 575.145,77)

Como predito, na regulamentação do art. 74 da Lei 9.430/96, antes das alterações feitas a partir da Lei 10.637/02, o pedido de compensação ou os pedidos de compensação são precedidos, no plano lógico, de pedido de restituição ou de ressarcimento - ainda que no plano temporal aqueles e esse se possam dar simultaneamente. Ora, o pedido de restituição foi de R\$ 663.909,48.

Nada impedia que a recorrente intentasse outro pedido de restituição, no valor da diferença entre R\$ 1.481.231,53 e R\$ 663.909,48 (valor pedido), como nada interditava que ela apresentasse, ainda que “tardiamente” os pedidos de compensação, ou mesmo declarações de compensação, já sob a égide da Lei 10.637/02.

No acórdão *a quo*, corretamente, a apreciação da controvérsia se prendeu aos seus limites objetivos: no caso, à diferença entre o quanto pedido e o quando concedido pela autoridade de origem. E, nessa apreciação, foi reconhecido o direito da recorrente à referida diferença.

Importa acentuar que, se nem houve pedido de restituição, a inovação da pretensão deduzida a partir da manifestação de inconformidade é um passo que vai bem além da ausência de pedido de compensação.

Não vejo como se possa ver apreciado, neste juízo, o pedido de restituição no montante aludido, bem como as compensações que não foram formuladas e por isso não foram examinadas nos momentos próprios.

Por toda essa ordem de considerações, não conheço do recurso.

É o meu voto.


MARCOS TAKATA