



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.000657/2003-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.119 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrente TRW AUTOMOTIVE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA DECLARADA EM COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA OU HOMOLOGADA PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Na hipótese de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, como inclusive, aconteceu no caso concreto, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo. Aplicação do entendimento exposto no PN COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018. Sumula CARF nº 177.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário em relação ao IRRF no montante de R\$ 775.399,14 por não impugnada a matéria em fase processual anterior e, na parte conhecida, a ele dar provimento parcial na parte relativa ao crédito pertinente à glosa das estimativas não homologadas. Inteligência da Súmula CARF nº 177.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade contra despacho decisório que não reconheceu direito creditório a favor da contribuinte e, por consequência, não homologou as compensações por ela declaradas.

O fundamento utilizado no despacho decisório foi o de que nem todo o imposto de renda recolhido a título de estimativa foi compensado ou recolhido no decorrer do exercício, não se confirmando, portanto, o excesso do pagamento de estimativas em relação ao IRPJ devido no ano-calendário de 2002. Além disso, o despacho decisório não admitiu a retificação da PER/DCOMP solicitada pela contribuinte, pois houve a inclusão de novo débito.

Irresignada a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou, resumidamente, o seguinte:

- a) As declarações de compensação não homologadas no presente processo utilizaram crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 tendo sido solicitada a retificação da Declaração de compensação nº 32736.59581.290104.1.3.02-1604 por meio da Dcomp nº 24589.81504.270904.1.7.02-8802;
- b) O crédito sobre o qual a recorrente pleiteia a compensação está demonstrado na Ficha 12-A da DIPJ/2003, onde houve a apuração de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 2.817.848,80;
- c) O imposto de renda devido por estimativa foi quitado por pagamento ou compensação realizados mediante utilização de crédito do IPI, de saldo negativo de IRPJ e pagamento a maior.
- d) Os pagamentos a maior foram todos confirmados
- e) Embora o despacho decisório entenda não ser possível a compensação pleiteada, o saldo negativo de IRPJ é subsistente;
- f) Das parcelas de estimativa do mês de março, não foi confirmado o crédito proveniente do processo nº 10865.001049/2005-86. Em relação ao mês de junho houve homologação parcial da compensação declarada no nº 10830.006812/2002-10, bem como não foi homologada a compensação declarada no processo nº 10865.001267/2002-78; no mês de julho, não foi homologada a compensação declarada no processo nº 10865.001267/2002-78; em setembro de 2002, não foram homologadas nenhuma das compensações declaradas em DCTF; em novembro/2002 as compensações declaradas encontram-se pendentes de homologação
- g) Para as compensações efetuadas utilizando-se do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, o crédito no valor de R\$ 2.077.443,56 foi analisado no processo nº 10865.0001026/2008-14 não foi confirmado uma vez que as compensações estavam pendentes de homologação. Não havendo decisão

definitiva nesses autos , conseqüentemente, não poderiam ser exigidos tributos que dependeriam da não homologação.

Em 08 de julho de 2011, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa;

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002

IRPJ. SALDO NEGATIVO. PROVA DO INDEBITO

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa ou das retenções na fonte pagadora, a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções, a comprovação contábil e fiscal do valor do tributo apurado no ano-calendário e que referido saldo negativo não tenha sido utilizado para compensar o imposto devido nos períodos posteriores àquele abrangido no pedido.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, passíveis de restituição ou ressarcimento, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para sua utilização.

Cientificada (fls. 528), a contribuinte interpôs o recurso voluntário (fls. 483/587), no qual reitera as alegações já suscitadas quando da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

O acórdão recorrido negou provimento à manifestação de inconformidade, uma vez que: a) parte das estimativas que compuseram o saldo negativo foram quitadas por meio de compensações não homologadas e parte por estimativas quitadas por compensação pendente de homologação e b) o valor relativo ao crédito de IRRF não foi comprovado, uma vez que não foi apresentada a DIRF pela fonte pagadora. Confira-se:

Pelo que se vê no Despacho Decisório de fls. 226/231, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte em face da atuação da autoridade fiscal que desconsiderou parte das estimativas compensadas/recolhidas no ano-calendário de 2002, o que resultou no estorno da cifra de R\$ 9.498.285,94 do total das deduções a título de "Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa" constantes na apuração do saldo negativo de IRPJ (Ficha 12A da DIPJ/2003), bem como do IRRF, no valor de R\$ 320.160,03, cuja retenção não foi confirmada pelos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A contribuinte, por sua vez, entende que tais deduções são legítimas, pois foram objeto de declaração de compensação, que ainda encontravam-se pendentes de julgamento definitivo no âmbito administrativo.

(...)

Assim, não comprovando a contribuinte o efetivo pagamento ou compensação da totalidade das parcelas de IRPJ devidas mensalmente no decorrer ano-calendário de 2002, não há como deduzir os respectivos valores do IRPJ apurado ao final do período.

Abaixo, apresenta-se quadro resumo das informações prestadas pela autoridade fiscal no despacho decisório de fls. 226/231 dos autos:

Mês	Estimativas	Pagamento	Compensação	Reconhecidas pela Autoridade Fiscal	Compensação Pendente	Não Reconhecidas pela Autoridade Fiscal	Detalhamento das Compensações não Reconhecidas	Motivo
jan/02	289.301,93	40.611,85	248.690,08	248.690,08		248.690,08	248.690,08	Saldo negativo IRPJ - 2001
fev/02	683.907,25	46.119,11	637.789,14	637.789,14		701.170,65	247.097,70	Processo nº 10830.001671/2002-49
mar/02	1.227.581,21	26.272,93	1.201.308,28	463.229,95	736.746,34	11.331,99	454.072,95	Saldo negativo IRPJ - 2001
abr/02	1.634.989,91	1.639.418,23	1.570,68			1.570,68	11.331,99	Processo nº 10830.004209/2002-01
mai/02	1.584.742,84		1.584.742,84			1.584.742,84	1.570,68	Saldo negativo IRPJ - 2001
jun/02	4.755.117,17		4.755.117,17	245.459,30		4.509.657,87	1.584.742,84	Processo nº 10830.006812/2002-10
							2.639.683,51	Processo nº 10830.001267/2002-78
jul/02	1.672.548,82	15.609,81	1.666.939,01	1.450.017,20		206.921,81	1.055.669,71	Saldo negativo IRPJ - 2001
							14.314,65	Processo nº 10830.001267/2002-78
ago/02	3.446.901,82	3.446.901,82					24.272,61	Saldo negativo IRPJ - 2001
set/02	4.673.190,55	182.301,76	4.490.806,77		2.054.253,69	2.436.555,08	182.649,20	Processo nº 10830.001267/2002-78
							290.662,66	Processo nº 10805.002629/2002-62
							924.796,12	Processo nº 10805.001827/2002-94
							321.550,84	Saldo negativo IRPJ - 2001
out/02	2.491.094,70	2.491.094,70					154.677,12	Processo nº 10865.001710/2002-19
nov/02	2.651.929,75	1.132.033,27	1.519.896,48		1.519.896,48		734.868,34	Processo nº 10865.000622/2005-3419
dez/02								
Total	25.311.305,03	9.014.442,56	16.296.862,45	2.236.324,94	4.310.896,61	9.700.641,00	9.700.641,00	

(...)

Note-se que o dispositivo legal acima transcrito expressamente dispõe que a compensação declarada ao Fisco extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Portanto, declarada a compensação o débito então compensado permanece extinto até que o Fisco invalide o procedimento ou que ocorra a homologação tácita da compensação declarada.

No caso vertente, o Fisco invalidou alguns procedimentos executados pela contribuinte, de modo que, a partir do ato da não homologação, a extinção do débito deixou de existir. Dessa forma, mesmo que o contribuinte opte por discutir a questão nos termos previstos em lei, o débito inicialmente extinto (sob condição resolutória) perdeu este status pela ação do Fisco (não homologação) e, ainda que computado como componente do Saldo Negativo de IRPJ, como é o caso vertente, este não mais goza da liquidez e certeza imprescindíveis à compensação tributária, nos termos do art. 170 do CTN.

Antes de analisarmos a possibilidade das estimativas não homologadas ou pendentes de homologação virem a compor o saldo negativo de períodos futuros, é importante ressaltar, como já reconhecido pela decisão recorrida, que a parte do crédito relativa ao IRRF, que não foi reconhecida pelo despacho decisório por falta de comprovação, não foi objeto de contestação por parte da contribuinte, conforme se verifica pela manifestação de inconformidade apresentada às fls.257/2652. Trata-se assim de **matéria não impugnada**, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Todavia, a decisão recorrida a despeito da ausência de impugnação por parte da contribuinte relativamente à questão do IRF, ainda assim, analisou a questão e destacou a necessidade de se comprovar o oferecimento das receitas à tributação, bem como a necessidade de se verificar a se o eventual indébito não tinha sido liquidado em autocompensações. Confira-se:

Em tema de restituição e compensação de saldo negativo de IRPJ com outros tributos, ou com o próprio, incumbe o atendimento de quatro premissas: 1ª) a constatação dos pagamentos ou das retenções; 2ª) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções, em face do artigo 37, § 3º, “c” da Lei nº 8.981, de 20/01/1995; 3ª) a apuração do indébito, fruto do confronto acima delineado e, 4ª) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em autocompensações.

Enquanto no primeiro dos requisitos não se faz indispensável o cotejamento com a contabilidade da interessada, já que os recolhimentos são de conhecimento da Administração, o que também ocorre com o imposto retido por fontes pagadoras, os três outros são atendidos, ou se aperfeiçoam, à vista dos elementos da escrituração.

Assim delimitado, vê-se dos autos, como prova do apontado indébito, tão somente o saldo negativo de IRPJ indicado na DIPJ/2003.

Ora, a certeza e liquidez de crédito a título de saldo negativo de IRPJ, para fins de repetição tributária, não se apura em razão do *quantum* do prejuízo fiscal ou do tributo declarado no ano calendário, mas sim em relação ao *quantum* mostrado pela contabilidade e outros documentos fiscais, conjuntamente, sendo a declaração de rendimentos apenas elemento da composição. Noutras palavras: por si só, não exprime a figura do indébito fiscal.

Dai porque é necessário que aos autos venham as provas, notadamente contábeis, mesmo porque se trata de contribuinte sujeita ao regime do lucro real, para o qual exige a lei contabilidade regular. Dentre outras, os registros contábeis de conta no ativo do imposto a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, devidamente transcritos no livro “Diário”, a demonstração do resultado do exercício, a contabilização das receitas que ensejaram as retenções, etc, além dos registros pertinentes do livro “Lalur”.

Entendo, portanto, que os elementos probatórios até então trazidos pela Recorrente não permitem aferir a existência do aventado crédito, pois a recorrente fundamenta seu pedido tão-somente com a Declarações de Rendimentos e Declarações de Compensação de estimativas do período. Cumpre, ainda, observar que com o recurso a esta instância julgadora, a contribuinte não apresentou qualquer prova contábil atinente ao período em questão.

Embora exposta a ausência de documentação contábil/fiscal na decisão recorrida, no recurso voluntário de fls. 485/507 o contribuinte não apresenta qualquer refutação, bem como não faz a juntada dos mencionados documentos. Tratando-se de processo de compensação o ônus da prova é do contribuinte.

O montante do crédito relativo ao crédito de IRRF consta às fls. 56 (numeração do e-processo) da declaração de compensação. Confira-se:

SP RIBEIRAO PRETO DRJ

Fl. 564

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

PER/DCOMP 1.4

60.857.349/0001-76 24589.81504.270904.1.7.02-8802 Página 3

IRPJ Retido na Fonte

01.CNPJ da Fonte Pagadora: 01.701.201/0001-89
Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa
Retenção Efetuada por Órgão Público: NÃO
Valor: 228.636,09

02.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.066.408/0001-15
Código da Receita: 5273 - Operações de SWAP
Retenção Efetuada por Órgão Público: NÃO
Valor: 320.160,03

03.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.479.023/0001-80
Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa
Retenção Efetuada por Órgão Público: NÃO
Valor: 63.931,49

04.CNPJ da Fonte Pagadora: 43.073.394/0001-10
Código da Receita: 8045 - Condenações Judiciais
Retenção Efetuada por Órgão Público: NÃO
Valor: 17,95

05.CNPJ da Fonte Pagadora: 60.701.190/0001-04
Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa
Retenção Efetuada por Órgão Público: NÃO
Valor: 162.653,58

Quanto a alegação do acórdão recorrido sobre a impossibilidade de estimativas quitadas mediante compensação não homologada ou pendente de homologação comporem o saldo negativo de períodos futuros, tal conclusão não pode ser mantida sob pena de cobrança de débito em duplicidade. Isso porque a compensação das estimativas é uma confissão de dívida. Portanto, se não for homologada ou for homologada apenas parcialmente a compensação, o contribuinte é intimado a realizar o pagamento dos valores confessados.

Contudo, ao contrário do que entendeu a decisão recorrida, inadmitir o reconhecimento do crédito indicado para compensação nestes autos, bem como cobrar a estimativa que deixou de ser compensada no outro, configura cobrança do mesmo débito em duplicidade.

O CARF pacificou esse entendimento com a publicação da súmula nº 177 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Esse também é o entendimento da Receita Federal do Brasil, conforme se verifica pela ementa do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, o qual recebeu a seguinte ementa:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido. Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

Diante do exposto, não conheço a parte do IRRF no montante de R\$ 775.399,14 em face da ausência de impugnação e dou parcial provimento ao recurso voluntário em relação ao crédito relativo à glosa das estimativas não homologadas nos termos da súmula CARF nº 177.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Fl. 8 do Acórdão n.º 1402-006.119 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10865.000657/2003-10