



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

**Processo nº** 10865.900272/2008-51  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Resolução nº** **1802-000.434 – 2ª Turma Especial**  
**Data** 11 de fevereiro de 2014  
**Assunto** IRPJ  
**Recorrente** CARGILL SPECIALTIES INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

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

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem (DRF Limeira/SP).

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 14-29.585, às fls. 36 a 43:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ-estimativa, código de arrecadação 2362), concernente ao período de apuração 08/2001.*

*Por despacho decisório, não foi reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que os pagamentos informados foram integralmente utilizados para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, de acordo com suas próprias razões:*

- que seria nulo o despacho decisório recorrido por ausência de fundamentação e motivação do indeferimento do pedido, com afronta a dispositivos legais e constitucionais;*
- que os dados sobre o alegado crédito foram devidamente informados em PER/DCOMP, não havendo razão para o indeferimento do pedido sob alegação de que os valores são inexistentes;*
- que caberia as autoridades fiscais diligenciar junto à empresa para averiguar os valores informados em PER/DCOMP, em observância ao princípio da verdade material e as disposições constitucionais que regem a administração pública;*
- que “a simples declaração da existência de um crédito a ser restituído e/ou compensado com outros débitos administrados pela Receita Federal já é suficiente para que a fiscalização federal utilize todos os meios hábeis para comprovar a veracidade do pedido do contribuinte, em especial a comprovação da existência de um crédito tributário”;*

*Ao final requer seja julgada procedente a Manifestação de Inconformidade, anulado o despacho decisório recorrido e restabelecidas as compensações efetuadas.*

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2001*

*DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.*

*Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento afirmou que as estimativas mensais não poderiam caracterizar pagamento a maior passível de compensação, dada a sua natureza de mera antecipação. Contudo, entendeu que deveria examinar eventual apuração, pela Contribuinte, de saldo negativo de IRPJ no período em questão (2001), já que este poderia indicar a existência de crédito líquido e certo passível de compensação.

Nesse contexto, fez uma série de considerações e enumerou requisitos para a caracterização de saldo negativo a ser restituído/compensado, afirmando que a Contribuinte não havia apresentado qualquer documentação em sua peça impugnatória.

Inconformada com a decisão de primeira instância administrativa, da qual tomou ciência em 28/07/2010, a Contribuinte apresentou em 26/08/2010 o recurso voluntário de fls. 47 a 64, com os argumentos abaixo:

#### DOS FATOS

- em virtude das antecipações efetuadas a título de imposto de renda durante o ano-calendário 2001, ao final do exercício a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ, razão pela qual decidiu solicitar a restituição/compensação dos valores pagos a maior, por meio da transmissão de diversas Declarações de Compensação utilizando o indigitado crédito (Doc.

03);

## DA PROVA

- inicialmente, importante destacar a necessidade do conhecimento dos documentos acostados ao presente recurso voluntário que atestam a legitimidade do crédito proveniente da apuração de saldo negativo de IRPJ no exercício de 2001 (Doc. 04 – DARF's; Doc. 05 - DIPJ/2001; e Doc. 06 - LALUR/2001), em obediência ao princípio da verdade material que norteia o procedimento administrativo fiscal federal;

- é imperioso o conhecimento do presente recurso voluntário e a análise dos argumentos expostos, que indubitavelmente acarretarão no reconhecimento integral dos créditos de IRPJ e, por consectário, na extinção dos débitos compensados;

- ainda que a existência do crédito não tenha sido comprovada quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, em razão da necessidade de se observar o princípio da verdade material, a Recorrente pode fazê-lo neste momento sem prejuízos;

## DO DIREITO

### DO CRÉDITO PLEITEADO

- a Recorrente adotava a sistemática de apuração do IRPJ por estimativa mensal, tendo efetuado pagamentos estimados no decorrer do ano-calendário de 2001 (vide doc. 04) e, com o fechamento de seu balanço contábil, verificou o pagamento a maior do referido tributo, gerando, desta forma, o denominado saldo negativo (vide doc. 05);

- referida sistemática encontra respaldo no artigo 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96;

- da análise dos documentos fiscais acostados pela Recorrente é possível constatar a apuração do saldo negativo de IRPJ no importe de R\$ 140.283,14 (vide doc. 05 - DIPJ/2001), sendo certo que esse crédito é suficiente para liquidar o débito debatido no presente procedimento administrativo, bem como todos os demais débitos extintos com a utilização do referido saldo negativo através da transmissão de PER/DCOMP's;

- a Recorrente possuía um crédito no valor de R\$ 140.283,14, o qual foi corretamente utilizado para quitar débitos administrados pela Receita Federal do Brasil;

- inclusive, remanesceu em favor da Recorrente saldo credor de R\$ 40.887,18, mesmo após ter efetuado as compensações supra mencionadas;

- em que pese a Recorrente tenha informado nas PER/DCOMP's o valor dos recolhimentos por estimativa, e não o saldo negativo, é certo que esse procedimento não fulmina a existência do seu crédito tributário;

- da análise dos documentos fiscais acostados ao recurso, e principalmente da DIPJ/2001 e das guias DARF's, é visível que todos os recolhimentos mensais por estimativa (vide docs. 04 e 05) geraram recolhimentos a maior, os quais são passíveis de compensação;

- o crédito utilizado pela Recorrente é líquido e certo, não havendo razão para a manutenção do indeferimento da presente compensação, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional e artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

- diante da comprovação da existência do saldo negativo de IRPJ através da DIPJ ano-calendário 2001, não obstante o preenchimento do PER/DCOMP tenha sido efetuado com o valor do IRPJ recolhido por estimativa, não há razão para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado;

- um simples vício formal não tem o condão de extinguir o direito da Recorrente, mesmo porque a Receita Federal do Brasil, através de seu banco de dados, tem como verificar os valores efetivamente recolhidos a título de IRPJ;

- a D. Autoridade Julgadora, por ter todas as informações em seu sistema, poderia ter verificado a sua existência, ou ter intimado a Recorrente a apresentar documentos capazes de comprovar o crédito, não podendo simplesmente indeferir o pleito da Recorrente;

- a simples ocorrência de erro formal não macula a existência do crédito apurado em decorrência dos recolhimentos a maior efetuados pela Recorrente no ano-calendário de 2001 a título de IRPJ;

- tendo em vista que no caso em tela o crédito pleiteado decorre de recolhimentos efetuados a maior, devidamente comprovados através do saldo negativo apurado no ano-calendário 2001 (vide docs. 04 e 05), e compensados dentro do prazo legal, é de rigor o reconhecimento do direito creditório pleiteado pela Recorrente, com a conseqüente extinção do débito compensado;

#### DA DECADÊNCIA

- cabe destacar, ainda, que no caso em tela o crédito de IRPJ apurado no ano-calendário 2001 não pode ser objeto de questionamento por parte das autoridades fiscais, em razão da decadência;

- o saldo negativo apurado em 2001 foi homologado tacitamente em 2007, extinguindo-se o direito do Fisco de discutir o crédito compensado, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

- sendo o IRPJ um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o contribuinte apura o valor do tributo, o declara e efetua o pagamento do montante que considera devido, sendo certo que no caso em discussão, a Recorrente ao invés de apurar saldo devedor de IRPJ, no final do exercício de 2001, apurou crédito, o qual foi devidamente discriminado na DIPJ ano-calendário 2001;

- assim, caberia ao Fisco o dever de fiscalizar os procedimentos adotados pelo contribuinte, e realizar o lançamento das eventuais diferenças apuradas dentro do quinquídio legal;

- uma vez que o saldo negativo apurado pela Recorrente nunca foi alvo de contestação pela D. Autoridade Fiscal, é certo que as informações declaradas na DIPJ do ano-calendário 2001 encontram-se homologados, ainda que tacitamente;

- o saldo negativo apurado pela Recorrente no ano de 2001 foi tacitamente homologado em 2007, com a conseqüente ausência do direito da D. Autoridade Fiscal em discordar da compensação efetuada pela Recorrente;

- a decisão administrativa proferida em 24/04/2008 é manifestamente extemporânea, haja vista que no ano de 2007 o saldo negativo de IRPJ não era mais passível de glosa por parte da D. Autoridade Fiscal;

- exatamente nesse sentido é a jurisprudência firmada por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (decisões transcritas);

- e nem que se diga que a DIPJ retificadora, transmitida em 08/03/2004, tenha alterado o marco inicial para o decurso do prazo decadencial, haja vista que, como consabido, o prazo decadencial não é interrompido ou suspenso. Além disso, a referida declaração não alterou a composição do saldo negativo apurado originalmente no ano-calendário de 2001;

- contando-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a apuração do saldo negativo referente ao ano de 2001, utilizado para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, foi tacitamente homologado no ano de 2007, motivo pelo qual, mais uma vez, devem ser reconhecidas como legítimas as compensações efetuadas pela Recorrente;

#### DO PEDIDO

- a Recorrente solicita seja o presente recurso conhecido e provido para que seja reconhecido o direito creditório pleiteado, bem como para que sejam homologadas as compensações efetuadas.

Este é o Relatório.

**Voto**

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação por ela apresentada em 15/06/2004, na qual utiliza um alegado crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior referente ao IRPJ no ano-calendário de 2001.

O PER/DCOMP indica como origem do crédito parte de um recolhimento realizado em 31/07/2002 com o código 2362, relativamente à estimativa mensal de agosto/2001, no valor total de R\$ 13.554,08 (rubrica principal com acréscimos moratórios).

A negativa da Delegacia de origem foi motivada pelo fato de o recolhimento gerador do crédito já ter sido integralmente utilizado para a quitação de débito declarado em DCTF.

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento (DRJ), ao examinar a manifestação de inconformidade da Contribuinte, manteve a negativa em relação à compensação.

Em sua decisão, a DRJ afirmou que as estimativas mensais não poderiam caracterizar pagamento a maior passível de compensação, dada a sua natureza de mera antecipação. Contudo, entendeu que deveria examinar eventual apuração, pela Contribuinte, de saldo negativo de IRPJ no período em questão (2001), já que este poderia indicar a existência de crédito líquido e certo passível de compensação.

E nesse contexto, fez uma série de considerações e enumerou requisitos para a caracterização de saldo negativo a ser restituído/compensado, afirmando que a Contribuinte não havia apresentado qualquer documentação em sua peça impugnatória.

Na atual fase de recurso voluntário, a Contribuinte discrimina vários outros processos de PER/DCOMP que abordam o mesmo crédito, ou seja, o saldo negativo de IRPJ em 2001, no valor de R\$ 140.283,14, conforme apurado em sua DIPJ.

A Contribuinte, em resumo, argumenta:

- que em obediência ao princípio da verdade material, é necessário o conhecimento dos documentos acostados ao presente recurso voluntário que atestam a legitimidade do crédito proveniente da apuração de saldo negativo de IRPJ no exercício de 2001 (Doc. 04 – DARF's; Doc. 05 - DIPJ/2001; e Doc. 06 - LALUR/2001);

- que apesar de ter informado nos PER/DCOMP o valor dos recolhimentos por estimativa, e não o saldo negativo, é certo que esse procedimento não fulmina a existência do seu crédito tributário;



- que a análise dos documentos fiscais acostados ao recurso, principalmente da DIPJ/2001 e das guias DARF, demonstra que todos os recolhimentos mensais por estimativa (vide docs. 04 e 05) geraram recolhimentos a maior, os quais são passíveis de compensação;

- que o saldo negativo apurado pela Recorrente nunca foi alvo de contestação pela D. Autoridade Fiscal, e que é certo que as informações declaradas na DIPJ do ano-calendário 2001 encontram-se homologadas, ainda que tacitamente.

Para comprovar suas alegações, a Contribuinte apresenta cópias dos DARF recolhidos ao longo de 2001, cópia parcial da DIPJ com as fichas relativas às estimativas mensais e à apuração final do IRPJ, cópia do LALUR, e cópia parcial de um Balancete Analítico com os saldos das contas de impostos a recuperar e a compensar em 31/12/2001.

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o 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 ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, 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.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Este contexto permite notar que 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 poderia implicar em cerceamento de defesa.

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento mencionou que a Contribuinte não havia apresentado qualquer documentação que pudesse caracterizar a existência de saldo negativo de IRPJ em 2001, a ser restituído ou compensado.



Ocorre que a Contribuinte não foi em nenhum momento intimada a apresentar quaisquer esclarecimentos ou documentos relativos ao seu PER/DCOMP.

Vale registrar que a prova tem sempre um aspecto de verossimilhança, que é medida em cada caso pelo aplicador do direito. Além disso, em razão da dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, como já mencionado acima, é a Autoridade Fiscal que, em cada caso, por meio de intimações fiscais, acaba fixando os critérios para a composição do ônus que incumbe à Contribuinte.

Na linha, então, do que apontou a Delegacia de Julgamento, a Contribuinte juntou ao recurso voluntário cópias dos DARF recolhidos ao longo de 2001, cópia parcial da DIPJ com as fichas relativas às estimativas mensais e à apuração final do IRPJ, cópia do LALUR, e cópia parcial de um Balancete Analítico com os saldos das contas de impostos a recuperar e a compensar em 31/12/2001.

A DIPJ indica que a Contribuinte apurou prejuízo em 2001, e que o saldo negativo de R\$ 140.283,14 foi formado por recolhimentos a título de estimativas mensais (R\$ 94.292,00) e retenções na fonte (R\$ 45.991,14).

O fato de a Contribuinte ter indicado no PER/DCOMP o recolhimento de estimativa como origem do crédito, e não o saldo negativo do período, realmente não prejudica o seu pleito, porque o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN 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, vale lembrar que tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele.

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 a partir do ajuste, na forma de saldo negativo.

Deste modo, se a Contribuinte apurou prejuízo no período (como vem alegando), os pagamentos antecipados a título de estimativa passam a configurar indébito a ser restituído ou compensado, na forma de saldo negativo.

Por essa razão, este colegiado normalmente desconsidera o erro formal de a Contribuinte indicar nos PER/DCOMP os recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas. Nesse caso, isso já foi feito pela DRJ, que admitiu o exame do crédito sob a ótica de saldo negativo, mas manteve a negativa por falta de elementos probatórios (os quais estão sendo apresentados nessa fase processual).

As considerações da Recorrente sobre a contagem da decadência para fins de homologação de direito creditório também merecem comentários.

É certo que após o transcurso do prazo decadencial, não pode o Fisco realizar procedimento fiscal visando modificar a base de cálculo do tributo, seja para exigir débitos, ou para reverter/reduzir prejuízo fiscal.

O evento da decadência veda as atividades inerentes ao ato de lançamento, no que toca à verificação da ocorrência do fato gerador, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido, etc.

Deste modo, realmente não há que se pensar em adição de receitas omitidas, glosa de despesas, alteração em coeficientes de apuração ou alíquota, etc.

Mas o que se discute especificamente neste processo é a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, e, para isso, considero perfeitamente possível averiguar a efetiva ocorrência dos pagamentos que o geraram.

No plano da verificação da “existência” de pagamento a ser restituído/compensado, corresponda ele a DARF no ajuste ou na estimativa, a retenção na fonte, ou mesmo a compensação com outro indébito, não há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo.

Com efeito, a fluência do tempo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito etc., mas não tem o condão de fazer existir o que não aconteceu.

Por isso a alegação de decadência não tem o efeito pretendido pela Recorrente, no sentido de justificar uma restituição automática do alegado direito creditório, sem uma análise de sua efetiva existência.

Nesse passo, cabe registrar que os elementos apresentados ainda não permitem concluir sobre a certeza e liquidez do alegado saldo negativo de IRPJ em 2001, no valor de R\$ 140.283,14.

É necessário que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Limeira/SP, para que aquela unidade:

- 1) junte aos autos cópia integral da DIPJ do ano-calendário de 2001;
- 2) verifique e informe:
  - a base de cálculo e o respectivo IRPJ no ano-calendário de 2001;
  - o valor das estimativas recolhidas referentes a 2001;
  - o valor das retenções sofridas a título deste imposto no mesmo período;
  - as receitas relativas a estas retenções, averiguando se elas foram computadas pela Contribuinte na base de cálculo do imposto;

Processo nº 10865.900272/2008-51  
Resolução nº **1802-000.434**

**S1-TE02**  
Fl. 12

3) apresente relatório circunstanciado esclarecendo se há saldo negativo de IRPJ a ser restituído/compensado, e qual o seu valor;

4) cientifique a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias.

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a DRF Limeira/SP atenda ao acima solicitado.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa