



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.902983/2010-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.901 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 30/04/2007

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL

Para uma correta e adequada decisão no contencioso administrativo fiscal o julgador deve se utilizar de todos os meios de provas disponíveis ou colocadas à disposição, não deixando de recebê-las em razão de não terem sido apresentadas no momento da instrução do processo, posto que a baliza temporal não deve impedir ou dificultar o exercício do direito no que se refere aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. No caso vertente, a contribuinte juntou aos autos no recurso voluntário os documentos que a DRJ afirmou que a Recorrente deveria ter juntado na Manifestação de Inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento em diligência, proposta pelo Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, vencido este e o Conselheiro Marcelo Oliveira. Acordam, ainda, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar o retorno dos autos à Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, a fim de seja proferido despacho decisório complementar, levando em consideração as provas juntadas aos autos, nos termos do relatório e voto do relator. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo votou pelas conclusões do relator quanto ao conhecimento das provas juntadas pela Recorrente com o Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentada pela contribuinte COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS contra o acórdão 14-38.158 de 29 de junho de 2012 da 6ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que não homologou compensação por ela declarada.

A contribuinte encaminhou a DCOMP nº 04539.77705.300507.1.3.04-2656 (e-fls. 5-8), cujo crédito é relativo a pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ (código de arrecadação 2362) do PA 31/03/2007, no valor de R\$ 80.066,35, recolhido em DARF no valor de R\$ 628.462,62 em 30/04/2007.

A DCOMP não foi homologada, de acordo com o fundamento que consta no Despacho Decisório eletrônico 880568965 (e-fl. 2), porque no caso de pagamento de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o crédito somente poderia ser utilizados na dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração ou compor o saldo negativo do período.

Contra o despacho decisório a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 9-33), onde afirma que impetrou Mandado de Segurança com pedido de liminar para que lhe fosse assegurado o direito de deduzir as importâncias recolhidas a título de CSLL das bases de cálculo de IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 1997.¹

Aduz a contribuinte que em face da confirmação da liminar em sentença, passou a recolher as estimativa de IRPJ e CSLL sem a inclusão em suas bases de cálculo da despesa relativa à CSLL, mas em 30/04/2007 recolheu a estimativa de IRPJ relativa ao mês de março de 2007 no valor de R\$ 628.462,62, que foi apurada com a adição da despesa relativa à CSLL na base de cálculo do IRPJ, ou seja, sem a observância do direito garantido pela sentença que lhe assegurou o direito de recolher o IRPJ com a dedução da despesa relativa à CSLL. O valor a ser recolhido com a dedução da CSLL seria de R\$ 548.396,26. A diferença a maior de R\$ 80.066,36 é o crédito que pleiteou na DCOMP 04539.77705.300507.1.3.04-2656, objeto dos presentes autos.

Ocorre porém, que após a transmissão da DCOMP houve a publicação no Diário Oficial da União de Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região nos autos do MS 98.1101467-1, reconhecendo a constitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 9.316/98, reformando a sentença de primeira instância e cessando os efeitos da sentença proferida nos autos da referida ação judicial, que sustentava, até aquele momento, os recolhimentos efetuados pela contribuinte e a DCOMP apresentada.

A partir de então, segundo a contribuinte, recalculou as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de acordo com as normas de apuração do imposto por estimativa para todo o período-

¹ O artigo 1º da Lei 9.316/96 vedou expressamente a dedução da CSLL na determinação do lucro real, determinando que a CSLL apurada deveria ser adicionada ao lucro líquido do período para apuração do lucro real.

base de 2007 e efetuou os recolhimentos complementares de forma individualizada para o período de apuração de janeiro a maio de 2007, e a partir de junho de 2007 passou a recolher os valores devidos a título de estimativa de IRPJ com a inclusão do valor devido a título de CSLL na base de cálculo de IRPJ.

Alegou a contribuinte que em relação à estimativa de março de 2007, considerando que havia recolhido a estimativa com a inclusão do valor devido a título de CSLL e que após os reajustes das bases de cálculo da IRPJ de todo o período de 2007 e o cômputo do imposto devido e pago de forma acumulada nos meses anteriores, apurou que seria devido a título de estimativa mensal de março de 2007 um valor menor do que fora considerado à época, no montante de R\$ 579.352,87, conforme declarou na DIPJ e DCTF retificadora. A diferença do valor devido após a retificação das bases de cálculo (R\$ 579.352,87) em relação àquele apurado em março de 2007 (R\$ 628.462,62) foi decorrente do efeito que o reajuste provocou nas bases de cálculo dos meses anteriores a março de 2007.

Afirmou a contribuinte que recolheu em DARF uma diferença de R\$ 30.956,61, acrescido dos juros devidos no período, relativo a diferença entre o IRPJ apurado para o mês de março de 2007 no valor de R\$ 579.352,87, após os ajustes devidos aos recolhimentos complementares das estimativas dos meses anteriores, e o valor de R\$ 548.396,61 (que corresponde a diferença entre o valor recolhido em DARF de R\$ 628.462,62 e a compensação aqui pleiteada de R\$ 80.867,01).

Continua a contribuinte, afirmando que realizou um recolhimento complementar de R\$ 37.974,69, que somados aos valores anteriormente recolhidos que totalizam R\$ 583.929,68 (recolhidos com base na decisão judicial então vigente) e mais a compensação aqui analisada no valor de R\$ 80.867,01 totalizam o montante de R\$ 702.771,83, conforme o declarado em DIPJ e DCTF para o período de janeiro a abril de 2007.

Aduz a contribuinte que ao contrário do entendimento consignado no Despacho Decisório, não se tratou efetivamente de compensação do valor que seria efetivamente devido a título de estimativa naquele período mas de compensação de um recolhimento a maior, ou seja, acima do que deveria ter recolhido a contribuinte a título de estimativa naquele período e que, portanto, poderia, nos termos da legislação tributária, ser compensado com débitos de IRPJ vincendos, e que o entendimento exarado no despacho decisório, com base na Instrução Normativa SRF 600/2005, utilizada como fundamento para não homologação da compensação pleiteada, teria sido superado pela Instrução Normativa SRF 900/2008, que revogou parcialmente o disposto no aludido artigo 10 da Instrução Normativa SRF 600/2005, suprimindo o óbice a compensação do valor recolhido a maior de estimativa mensal no período seguinte ao do recolhimento efetuado.

A manifestação de inconformidade foi apreciada pela 6ª Turma da DRJRPO, que afastou o óbice da utilização de pagamento indevido ou a maior de estimativa na compensação com base na Solução de Consulta Interna COSIT nº 19, de 5 de dezembro de 2011.

A DRF julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por considerar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, seria necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, cabendo à contribuinte juntar aos autos

os seus assentamentos contábeis para comprovar de forma inequívoca a base de cálculo do IRPJ do mês de março de 2007, o imposto de renda devido em meses anteriores (até fevereiro/2007) e os recolhimentos que deram origem ao indébito pretendido. Seriam indispensáveis os registros contábeis de conta no ativo do imposto a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, regularmente transcritos nos livros "Diário" ou "Lalur", a demonstração do resultado do exercício, além dos registros pertinentes do livro "LALUR".

Além disso, a DRJ entendeu que o valor informado como crédito na DCOMP é referente a pagamento considerado indevido com base em liminar/sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança 98.1101467-1 antes de seu trânsito em julgado, o que violou expressamente o disposto no art. 170-A do CTN e arts 26 da IN SRF 600/2005 e art. 34 da IN RFB 900/2008:

CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Assim previa a IN SRF 600/2005:

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2- A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3- Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no §

(...)

IX - o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional reconhecido por decisão judicial que ainda não tenha transitado em julgado;

E a IN RFB 900/2008:

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a

apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o crédito que: (..)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; (gn)

Irresignada com o r. acórdão a ora Recorrente apresentou recurso voluntário (e-fls. 206-238), onde defende que o crédito informado na DCOMP não tem origem em decisão judicial não transitada em julgado, mas de valor que excedeu o montante devido a título de estimativa mensal de IRPJ, e a liminar/sentença que apresentou versava sobre a possibilidade de se excluir a CSLL da base de cálculo do IRPJ e de sua própria base de cálculo e que por conta dessa sentença a Recorrente teve reduções nas parcelas recolhidas mensalmente a título de estimativa e que dessa forma não se enquadraria na vedação do art. 170 do CTN.

A Recorrente repisa a os argumentos da manifestação de inconformidade para defender o direito à utilização do crédito informado na DCOMP.

Aduz a Recorrente que entende suficientes os documentos apresentados na manifestação de inconformidade para comprovação do direito creditório:

i) as guias DARF demonstrando o recolhimento do imposto devido mês a mês no período de 2007;

ii) as guias DARF referentes aos recolhimentos complementares realizados para os períodos de janeiro a maio de 2007 após a cessação dos efeitos da sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº98.1101467-1;

iii) planilha demonstrativa do cálculo do IRPJ devido no período de janeiro a junho de 2007;

iv) fichas 11 e 12A da DIPJ referente ao ano calendário 2007;

v) DCTF original e retificadora do período base 2007; e vi) planilha explicativa do cálculo do IRPJ e da CSLL do período de 2007 demonstrando o saldo dos tributos sem lucro a pagar.

Contudo, diante do argumento da DRJ da necessidade de apresentação de documentos contábeis para comprovação da base de cálculo da CSLL a contribuinte justificou

como contabilizou e apurou a CSLL devida, tendo em vista o provimento judicial que detinha à época e posteriormente revogada, e juntou aos autos cópia dos seguintes documentos contábeis:

- Livro de Apuração da Contribuição Social do período janeiro a março/2007 (e-fls. 242-251);
- Razão Consolidado conta IRPJ estimativas (“doc.02”, e-fls. 253- 254);
- Razão Consolidado conta IRPJ lei 9.316/96 (“doc.3”, e-fls. 256-260);
- Razão Consolidado conta Imposto de Renda da PJ (“doc.4”, e-fls. 262-263);
- Balancete Consolidado do período 01/03/2007 a 31/03/2007 (“doc.5” e-fls. 265-267);
- Balanço Patrimonial do período 01/03/2007 a 31/03/2007 (“doc.6”, e-fls. 299-300).

Requeru ao final a reforma do acórdão combatido, diante do novo conjunto probatório juntado aos autos em resposta à exigência da instância *a quo*, e subsidiariamente que seja reformado o acórdão para que seja permitido o abatimento do valor pago a título de imposto complementar por ocasião da extinção dos efeitos da sentença obtida no MS nº 98.1101467-1, no valor de R\$ 30.956,59, referente ao período-base de março de 2007, com o valor principal objeto da PERDCOMP apresentada e, ainda, que seja excluída a multa aplicada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, assim dele tomo conhecimento e passo a analisá-lo.

A Recorrente encaminhou a DCOMP nº 04539.77705.300507.1.3.04-2656, no qual o crédito informado é relativo a pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ no valor de R\$ 80.066,35.

A DCOMP não foi homologada porque à época vigia a Instrução Normativa SRF 600/2005, que no seu art. 10 limitava a utilização de pagamento indevido/menor de estimativa somente na dedução do IRPJ ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou então para compor o saldo negativo.

A DRJ afastou o óbice à utilização da compensação de estimativa, uma vez que a restrição da Instrução Normativa SRF 600/2005 para utilização foi superada pela Instrução Normativa SRF 900/2008, que suprimiu a parte que impedia a compensação do valor recolhido a

maior ou indevidamente a título de estimativa mensal no período seguinte ao do recolhimento efetuado.

Contudo, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade porque a Recorrente não teria apresentado sua escrituração contábil para comprovação da base de cálculo do IRPJ do mês de março de 2007 e o imposto devido em meses anteriores e os recolhimentos que deram origem ao indébito pleiteado.

A Recorrente apresentou os documentos abaixo, que corroboram a sua explicação acerca dos motivos que a levaram a encaminhar a DCOMP com crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ do mês de março do ano-calendário de 2007:

- DARF complementar 31/01/2007 (e-fl. 132) recolhido em 29/06/2007;
- DARF complementar 28/02/2007 (e-fl. 133) recolhido em 29/06/2007;
- DARF complementar 31/03/2007 (e-fl. 134) recolhido em 29/06/2007;
- DARF complementar 30/04/2007 (e-fl. 135) recolhido em 29/06/2007;
- DARF complementar 35/05//2007 (e-fl. 136) recolhido em 29/06/2007;
- Demonstrativo de apuração das diferenças das estimativas com e sem liminar (e-fl. 137);
- DARF dos recolhimentos originais (e-fl. 138-148)
- DIPJ – Ficha 11 – Cálculo do Imposto de Renda por Estimativa (e-fl. 149-153)
- DCTFs (e-fl. 154-175)
- Demonstrativo de saldo do IRPJ e da CSLL (e-fl.176).

Não obstante a apresentação da documentação acima, correto o entendimento da DRJ que afirmou que faltou a apresentação da escrituração contábil para comprovar a base de cálculo do IRPJ do mês de março de 2007 e o imposto devido nos meses anteriores, o que impediu a aferição da liquidez e certeza do direito ao indébito pleiteado.

É que a partir da escrituração contábil seria possível confirmar as informações prestadas pela Recorrente na DIPJ e na DCTF.

Dialogando com o acórdão combatido, a Recorrente juntou ao recurso voluntário cópia dos seguintes documentos:

- Livro de Apuração da Contribuição Social do período janeiro a março/2007 (e-fls. 242-251);
- Razão Consolidado conta IRPJ estimativas (“doc.02”, e-fls. 253- 254);
- Razão Consolidado conta IRPJ lei 9.316/96 (“doc.3”, e-fls. 256-260);

- Razão Consolidado conta Imposto de Renda da PJ (“doc.4”, e-fls. 262-263);
- Balancete Consolidado do período 01/03/2007 a 31/03/2007 (“doc.5” e-fls. 265-267);
- Balanço Patrimonial do período 01/03/2007 a 31/03/2007 (“doc.6”, e-fls. 299-300).

Há que se consignar que a jurisprudência deste Conselho flexibiliza, em casos específicos como o ora analisado, o prazo previsto para apresentação de documentos, previsto no art. 16 do Decreto 70.235/72.

Deveras, o instituto da preclusão visa estabelecer uma ordem no sistema processual com a finalidade de atingir um desempenho satisfatoriamente célere e ordenado. Contudo, se utilizado por puro formalismo, acaba sendo aplicado de forma exagerada. Em algumas situações a ausência de um ato no limite temporal aprazado pode levar o julgador a proferir uma decisão de forma definitiva, ocasionando a perda de direito a um julgamento justo na esfera administrativa.

A autoridade julgadora deve orientar-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, formando livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. O princípio da ampla defesa, por outro lado, garante ao contribuinte o direito de defender-se plenamente de todos os fatos e fundamentos dentro do processo administrativo.

Portanto, entendo que para uma correta e adequada decisão no contencioso administrativo fiscal o julgador deve se utilizar de todos os meios de provas disponíveis ou colocadas a disposição, não deixando de recebê-las em razão de não terem sido apresentadas no momento da instrução do processo, posto que a baliza temporal não deve impedir ou dificultar o exercício do direito no que se refere aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

Assim, tomo conhecimento das provas ora apresentadas, por entender que são imprescindíveis para o deslinde do processo, até porque prestam-se a contrapor razões levantadas pela DRJ, que não haviam sido apontadas no Despacho Decisório e assim se enquadram na situação prevista na alínea “c” do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.²

Tendo em vista o princípio da busca da verdade material e considerando que os documentos contábeis apresentados atendem, em juízo de cognição sumária, o requisito levantado pela DRJ para comprovar o alegado direito ao crédito de pagamento a maior da estimativa de IRPJ do mês de março de 2007, entendo que para evitar prejuízo à defesa e ainda considerando que a Unidade de Origem não analisou o mérito do pedido de compensação, entendo que o processo deva ser devolvido para emissão de despacho decisório complementar.

² § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

(...)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Quanto ao argumento da DRJ que o valor informado como crédito na DCOMP foi referente a pagamento considerado indevido com base em liminar/sentença proferida em Mandado de Segurança antes de seu trânsito em julgado, o que violaria o disposto no art. 170-A do CTN, entendo que deva ser afastada.

O provimento judicial que a Recorrente detinha à época lhe assegurava o direito de não incluir a despesa de CSLL na base de cálculo do lucro real e a DCOMP apresentada não diz respeito a crédito discutido judicialmente. E aliás, o recolhimento da estimativa de março de 2007 foi realizada com base na apuração do IRPJ com a inclusão da despesa de CSLL, conforme consignado no recurso.

E por fim, após a reforma da sentença, a Recorrente fez recolhimentos complementares das estimativas após reapuração das estimativas considerando a adição da despesa da CSLL na base de cálculo do lucro real, o que indicaria a sua boa-fé, o que reforça a necessidade de análise do direito creditório pleiteado.

Ressalte-se que a Unidade de Origem deverá considerar todos os recolhimentos complementares das estimativas realizados em decorrência da reforma da sentença de primeira instância que sustentava os recolhimentos efetuados pela contribuinte sem a inclusão nas bases de cálculo de IRPJ da despesa relativa à CSLL

Conclusão

Pelo exposto voto em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, com o encaminhamento do processo à Unidade de Origem, a fim de se verificar o mérito do pedido acerca da existência, suficiência e disponibilidade do crédito e da respectiva compensação, nos termos do art. 170, do CTN, retomando-se o rito processual normal.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama