



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

Processo nº 10865.903065/2010-72
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1802-001.755 – 2ª Turma Especial
Sessão de 10 de julho de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente FER-ALVAREZ PRODUTOS SIDERÚRGICOS IND. COM. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO ENTRE ESTIMATIVAS DO MESMO TRIBUTO NO MESMO ANO

1. O que se restitui ou compensa, em regra, é o saldo negativo (seja de IRPJ ou de CSLL), e não as estimativas destes tributos, mas esse entendimento restritivo em relação à restituição/compensação de estimativas merece ponderações, especialmente quando o débito a ser compensado corresponde a outra estimativa do mesmo tributo e no mesmo ano.

2. Na sistemática de apuração anual todos os recolhimentos de estimativa feitos ao longo do ano contribuem igualmente nesta apuração, independentemente do mês a que se refira cada um deles.

3. A razão para a apresentação de PER/DCOMP, objetivando deslocar excedentes de estimativa entre os meses de um mesmo ano, é apenas de evitar a aplicação da multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativa em um determinado mês, enquanto há excesso em outro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 2001

Autenticado digitalmente em 30/07/2013 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

30/07/2013 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 30/07/2013 por ESTER MARQUES

LINS DE SOUSA

Impresso em 30/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10865.903065/2010-72
Acórdão n.º **1802-001.755**

S1-TE02
Fl. 3

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.

CÓPIA

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.

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 14-34.384, às fls. 29 a 34:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 01/05, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débito de IRPJ (código de receita: 2362) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ - código de receita: 2362).

Por intermédio do despacho decisório de fl. 06, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que não foi confirmada a existência do crédito informado “por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período”.

Irresignada, em 15/10/2010, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 13/14, na qual alega, em síntese, que: a) o tipo de crédito da compensação deveria ser “Saldo Negativo de IRPJ” ao invés de “Pagamento Indevido ou a maior”; b) a diferença do valor compensado a maior, na cifra de R\$ 9,81, refere-se a 1% de juros Selic que foi utilizado indevidamente no PER/Dcomp; c) o valor principal do débito compensado indevidamente, no valor de R\$ 9,81, já foi recolhido com juros e multa, conforme comprovante de recolhimento anexo ao processo. Ao final, requer o acolhimento da presente manifestação de inconformidade, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

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

Documento assinado digitalmente conforme Data do fato gerador: 28/12/2006

Autenticado digitalmente em 30/07/2013 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 30/07/2013 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 30/07/2013 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 30/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ementa: RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, comprovação contábil do valor devido na apuração anual e que referido saldo negativo não tenha sido utilizado para compensar o imposto de renda devido nos períodos posteriores àqueles abrangidos no pedido.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 28/12/2006

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 22/08/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 20/09/2011, onde desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- no mês de novembro de 2006, foi apurado o valor do IRPJ de R\$ 62.543,50, enquanto o recolhimento foi no valor de R\$ 63.524,85 em 28/12/2006, havendo assim um recolhimento indevido ou a maior de R\$ 981,35, valor esse que foi compensado com parte do tributo relativo ao IRPJ período base de dezembro de 2006, na conformidade do PER/DCOMP enviado tempestivamente, dentro do prazo para pagamento do IRPJ;

- nos registros contábeis da Recorrente, encontra-se escriturado no mês de dezembro de 2006 o IRPJ (cód. 2362) no valor de R\$ 65.565,25, liquidado da seguinte forma:

a) R\$ 64.574,09, por pagamento via DARF em 31 de janeiro de 2007, e

b) R\$ 991,16, mediante compensação com o valor pago indevidamente ou a maior a título de IRPJ referente ao período base de novembro de 2006, que foi de 981,35, e que com a taxa Selic resultou no valor de R\$ 991,16, tudo de conformidade com o PER/COMP 29636.78545.150107.1.3.04-2501, e comprovado pelos inclusos documentos e informações transmitidas pela Recorrente à Receita Federal do Brasil, através de DCTF, DIPJ/2007, e recolhimentos de IRPJ efetuados no período;

- o crédito que a Recorrente possui e compensou é oriundo do recolhimento efetuado indevidamente ou a maior em período anterior;
- na data do vencimento do IRPJ compensado, a Recorrente possuía saldo, que devidamente corrigido foi suficiente para a compensação do tributo (IRPJ) constante da Declaração de Compensação apresentada;
- pela farta documentação que ora juntamos, e as informações transmitidas e constantes dos controles da Receita Federal do Brasil, pode-se verificar que existe crédito de tributo recolhido indevidamente ou a maior, suficiente para compensar parte do IRPJ no valor de R\$ 991,16, do mês de dezembro de 2006;
- o recolhimento do saldo mediante "DARF" e a compensação se fizeram na estreita conformidade das exigências legais, tanto é que foi devidamente comunicado através da Declaração de Débitos e Créditos – DCTF;
- é inconteste o direito à compensação de tributos indevidamente pagos, recolhidos a maior;
- caso não seja esse o entendimento, o que se aduz apenas para argumentar, o valor recolhido a maior no mês de novembro de 2006 também foi suficiente para compensar a parte faltante no DARF relativo ao recolhimento do IRPJ do mês de dezembro de 2006;
- assim, de qualquer ângulo que se analise a questão, nada é devido a título de diferença do IRPJ relativo ao mês de dezembro de 2006;
- é indubitável que a compensação de créditos de tributos e contribuições do mesmo sujeito passivo pode ser feita mediante entrega da declaração de compensação;
- a compensação tem força imperativa. Seus efeitos extintivos se produzem *ex lege* e não *ex voluntatem*. Ela dispensa a vontade das partes;
- o só fato de ser encarado como um consectário do princípio da estrita legalidade já é causa suficiente para que se lance crença na premissa de que a sistemática da compensação, que sempre deve estar calcada na simplicidade, objetividade e plena eficácia, não pode ser injustificadamente obstaculizada, nem tampouco ter seu alcance diminuído;
- havendo pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, o contribuinte pode efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes;
- esse é um direito subjetivo que a lei lhe conferiu e que, portanto, não pode ser anulado por normas infralegais;
- como podemos observar pela documentação constante dos autos, e as informações transmitidas à Receita Federal do Brasil, através das DCTF's, entrega da DIPJ/2007, recolhimentos dos tributos, a Recorrente tomou todos os cuidados no sentido de que o crédito a compensar era efetivamente compensável, pois originário de recolhimento excedente recolhido indevidamente a título de IRPJ;

- mais especificamente, diante do texto legal, não se vislumbra qualquer embaraço à compensação do IRPJ de dezembro de 2006, no valor de R\$ 991,16, com o crédito existente relativo ao recolhimento indevido de períodos anteriores (mês de novembro/2006), de R\$ 981,35, que devidamente corrigido resultou no valor de R\$ 991,16;

- face às decisões do Colendo Superior Tribunal de Justiça, é de se concluir que, na forma estatuída pelo art. 66 da Lei 8.383/91, a lei autoriza a compensação ao contribuinte, sem fazer referência à liquidez e certeza do crédito compensável da obrigação tributária;

- assim, uma vez cientificado da compensação realizada, através do PER/DCOMP, da devida comunicação em DCTF, e também cientificado dos recolhimentos dos tributos com a entrega da DIPJ/2007, caberia ao Fisco tomar as providências necessárias para a verificação do correto procedimento adotado pela Recorrente, e não agir da forma que agiu;

- por todas as razões desenvolvidas, demonstrado está que é totalmente improcedente o débito que está sendo cobrado através do Processo Administrativo nº 10865.903489/2010-37, posto que regular a compensação efetuada;

- ante o exposto, e de tudo que melhor dos autos consta, impõe-se a reforma da decisão recorrida, para que seja reconhecido o direito compensatório com a conseqüente homologação da compensação.

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.

A Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação por ela apresentada em 15/01/2007, na qual utiliza um alegado crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior referente à estimativa de IRPJ do mês de novembro/2006, no valor de R\$ 981,35.

Tanto na DCTF quanto na DIPJ, a Contribuinte informou débito de estimativa de IRPJ para o mês de novembro no valor de R\$ 62.543,50, mas para quitar este débito, ela realizou um pagamento de R\$ 63.524,85, em 28/12/2006.

Esta seria a origem do pagamento a maior, no valor excedente de R\$ 981,35, que ela pretendeu compensar com a apresentação do PER/DCOMP ora examinado.

O débito objeto da compensação corresponde à parcela da estimativa de IRPJ do mês de dezembro/2006.

A negativa da Delegacia de origem foi amparada no entendimento de que os recolhimentos de estimativa mensal só poderiam ser utilizados na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, entre outras razões, que o tipo de crédito da compensação deveria ser “Saldo Negativo de IRPJ” em vez de “pagamento indevido ou a maior”.

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento (DRJ) manteve a negativa em relação à compensação.

Em sua decisão, a DRJ fez uma série de considerações e enumerou requisitos para a caracterização de saldo negativo a ser restituído/compensado, concluindo que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório.

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 seqüência, 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 seqüência 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 concluiu que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório, mediante as seguintes considerações:

[...]

Conforme legislação acima, a interessada está obrigada, considerando que é optante pelo lucro real, apuração anual, pagar mensalmente o imposto de renda devido por estimativa com base na receita bruta, com a aplicação de um percentual determinado. Pode também suspender o pagamento desde que proceda aos balancetes mensais, demonstrando que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso. No final do ano, o imposto apurado deve ser deduzido dos pagamentos recolhidos sob esta sistemática.

Assim, somente o saldo negativo de IRPJ a pagar, calculado ao final do período de apuração, é que se mostra passível de restituição e/ou compensação posterior, nos termos da legislação vigente, uma vez que os valores recolhidos a título de estimativa são considerados pela lei como antecipações do imposto de renda devido.

Contudo, a apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, no caso, está na dependência da efetiva demonstração, pela

requerente, do saldo negativo de IRPJ apurado no final do período.

Diante dessas considerações, esta Turma de Julgamento tem reiteradamente consignado que em tema de restituição e compensação de saldo negativo de IRPJ com outros tributos, ou com o próprio, cabe o atendimento de quatro premissas: 1ª) a constatação dos pagamentos ou das retenções; 2ª) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções; 3ª) a apuração do indébito, fruto do confronto acima delineado e, 4ª) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em autocompensações.

Portanto, não basta à interessada alegar o pagamento a maior ou indevido do tributo, mas também deve trazer, por ocasião do presente contencioso, provas, lastreadas em lançamentos contábeis, que identifiquem, inequivocamente, a base de cálculo do IRPJ e, por conseguinte, o saldo negativo de IRPJ. Dentre estas provas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do IRPJ a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, os Livros Diário e Razão, etc, tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado.

Inclusive, por se tratar de contribuinte sujeita ao regime de apuração do imposto com base no lucro real, esta deveria, ao fim de cada período-base de incidência do imposto, apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, que serão transcritos no Livro de Apuração de Lucro Real (LALUR), nos termos dos artigos 7º e seu § 4º, e 8º, inciso I, ambos do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, in verbis:

[...]

No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, traz como prova desse crédito cópia de parte da declaração de rendimentos à fl. 19, informando o cálculo do imposto de renda mensal por estimativa dos meses de outubro/2006 a dezembro/2006, bem como o DARF, no valor de R\$ 9,81, relativo à compensação a maior efetuado na PER/Dcomp de fls. 01/05, em razão do percentual dos juros Selic utilizado.

A contribuinte, dessa forma, pretende que o indébito fiscal se exteriorize tão somente com os dados informados em sua DIPJ/2007, ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa. Diante dessa premissa, forçoso concluir que a pretensão da Recorrente não logra êxito, vez que a informação prestada na Declaração de Imposto de Renda (DIPJ), por si só, não dá lastro à pretensão repetitória, pois dito documento prova a declaração, não o fato.

[...]

Cabe destacar, no entanto, que a Contribuinte não foi em nenhum momento intimada a apresentar quaisquer esclarecimentos ou documentos relativos ao seu PER/DCOMP.

Nesse sentido, também 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 cópia de DCTF; demonstrativo das estimativas de IRPJ apuradas e pagas ao longo de 2006; comprovantes de pagamentos; cópias do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (contendo demonstrativos mensais de apuração da base de cálculo e do imposto a pagar); e cópia integral da DIPJ.

Vê-se que a Contribuinte apurou para o mês de novembro/2006 uma estimativa de IRPJ no valor de R\$ 62.543,50, e que realizou em 28/12/2006 um pagamento de R\$ 63.524,85 para quitar este débito.

Para fins do ajuste anual em 2006, foi computado o valor de R\$ 62.543,50 como estimativa de novembro.

E o PER/DCOMP apresentado serviu tão somente para deslocar o excesso de R\$ 981,35 do mês de novembro/2006 para a estimativa do mês de dezembro/2006.

Os documentos apresentados são suficientes para a homologação da compensação.

Desde o início, a negativa ao pleito da Contribuinte busca fundamento no argumento de que os recolhimentos de estimativa não podem ser objeto de restituição ou compensação, haja vista que eles só poderiam ser utilizados na dedução do IRPJ ou da CSLL devidos ao final do período de apuração anual, ou para compor saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

Quanto a isso, é importante mencionar que tal entendimento já foi superado, inclusive com súmula editada pelo CARF:

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Mas a questão deste processo envolve aspectos que vão além desse debate sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa.

Cabe registrar que de fato, em regra, o que se restitui ou compensa é o saldo negativo (seja de IRPJ ou de CSLL), e não as estimativas destes tributos.

Mas esse entendimento restritivo em relação à restituição/compensação de estimativas sempre mereceu ponderações, especialmente quando o débito a ser compensado corresponde a outra estimativa do mesmo tributo e no mesmo ano.

Isto porque na sistemática de apuração anual todos os recolhimentos de estimativa feitos ao longo do ano contribuem igualmente nesta apuração, independentemente do mês a que se refira cada um deles.

Tanto a apuração final (ajuste anual) quanto os balancetes mensais de suspensão/redução de tributo são cumulativos, computando-se neles todos os fatos e recolhimentos ocorridos a partir de primeiro de janeiro até o último dia do período a que se refiram.

Assim, pela própria sistemática dos sucessivos Balancetes de suspensão/redução ao longo do mesmo ano, um eventual excesso de estimativa acaba sendo absorvido nos meses posteriores, para, ao final, ser levado como dedução no ajuste anual, independente do mês a que se refira. Para tanto, não seria nem mesmo necessária a apresentação de PER/DCOMP.

Com efeito, a Contribuinte tem o direito de computar o valor de R\$ 981,35 (excedente em novembro) na apuração de ajuste em 2006, seja como estimativa de novembro, seja como estimativa de dezembro.

No caso, a razão para a apresentação do PER/DCOMP, objetivando deslocar o valor de R\$ 981,35 de novembro para dezembro, é apenas de evitar a aplicação da multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativa em um mês, enquanto há excesso em outro. E para esse fim, a apresentação de PER/DCOMP é totalmente necessária.

No caso concreto, o encontro de contas dispensa até mesmo o cômputo dos juros de 1% entre a data do recolhimento da estimativa de novembro e a data da quitação da estimativa de dezembro, porque a Contribuinte realizou um recolhimento em DARF de R\$ 9,81, referente a esse valor.

Realmente, não há nada a obstar que o valor de R\$ 981,35, contido no recolhimento realizado em 28/12/2006, seja considerado como estimativa de dezembro/2006.

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso, para homologar a compensação objeto destes autos.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 10865.903065/2010-72
Acórdão n.º **1802-001.755**

S1-TE02
Fl. 13

CÓPIA