



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

Processo nº 10865.907023/2009-77
Recurso nº 999.999 Voluntário
Resolução nº **1802-000.335 – 2ª Turma Especial**
Data 08 de outubro de 2013
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA SETE LAGOAS AGRÍCOLA SA
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 no Rio de Janeiro - DRJ/RJ I, 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 12-37.626, às fls. 23 a 28:

Versa o presente processo sobre o Pedido de restituição e declaração de compensação nº 01113.63107.131004.1.3.03-0313, fls. 01/05, na qual a interessada objetiva compensar débito, no valor principal de R\$ 152.008,19, com crédito de Saldo Negativo de CSLL, apurado no ano-calendário de 2003, cujo valor original na data da transmissão era de R\$ 140.275,65, fl. 02.

Através do Despacho Decisório nº 842052924 da DRF/LIMEIRA-SP, fl. 06, foi reconhecido parcialmente o crédito, em virtude de falta de comprovação das parcelas de composição do crédito informadas na PER/DCOMP relativas a estimativas compensadas de Saldos Negativos de períodos anteriores, sendo homologada parcialmente a compensação declarada.

Do valor declarado a esse título de R\$ 140.275,65, somente foi confirmado o valor de R\$ 54.925,71, conforme detalhado à fl. 08 dos autos.

Cientificada em 01/07/2009, fl. 10, do Despacho Decisório, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 11/13, em 13/07/2009, alegando, em síntese:

- há equívoco no despacho pois a utilização do valor de R\$ 85.349,94 encontra-se fundamentada, devendo ser homologada, conforme PER/DCOMP citadas à fl. 12;*
- o Despacho não considerou as PER/DCOMP entregues em 04/11/2003 e em 21/05/2003, resultando disso a diferença apontada indevidamente;*
- por outro lado, trata-se de cobrança de tributo cujos fatos geradores ocorreram no ano de 2003, e que também foram declarados naquele ano por meio de PER/DCOMP e DCTF;*
- tendo ocorrido sua homologação somente no ano de 2009, notório o prazo decadencial de cobrança do art. 173 do CTN, não podendo mais ser cobrado.*

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

A ausência de comprovação do direito líquido e certo, requisito necessário e suficiente para se pleitear a compensação, consoante o artigo 170 do Código Tributário Nacional, resulta no indeferimento do pedido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 05/09/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 04/10/2011, com os argumentos descritos abaixo:

DOS FATOS

- dispõe a legislação que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada;

- assim procedeu a Recorrente, tendo recolhido (via compensação) as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL durante todo o ano-calendário, tendo, ao final do ano-calendário (2003), apurado Saldo Negativo de CSLL, no valor de R\$ 140.275,65;

- em despacho decisório, recebido apenas em 18/06/2009, o Saldo Negativo informado não foi reconhecido em sua totalidade, devido às estimativas compensadas com saldo negativo de período anterior;

- a Fiscalização não reconheceu o valor de R\$ 85.349,94;

- em sua manifestação de inconformidade, esclareceu a Recorrente que o sistema não estaria considerando os Per/Dcomps entregues em 04/11/2003 e 21/05/2003, os quais comporiam a diferença do saldo não reconhecido;

- a Delegacia de Julgamento não reconheceu o crédito em discussão, sob o fundamento de que os Per/Dcomps citados “não tratam de Saldo Negativo do ano-calendário de 2002, e sim de ‘Pagamento Indevido ou a maior de CSLL’, que indicam como período de apuração do crédito as datas de 31/12/2002 ou 31/01/2003”, bem como não teriam sido juntados pela Recorrente “documentos hábeis e idôneos, tais como os livros contábeis e fiscais”.

- o fato é que os recolhimentos interpretados, à época, como “a maior” pela Recorrente, não compuseram o saldo negativo destes períodos;

- ao contrário, eram “tratados” pela contabilidade como um “recolhimento efetuado a maior” e, assim, compensados com outros tributos, como aconteceu com as estimativas deste período;

- todavia, o crédito é legítimo, não podendo eventual equívoco quanto ao “tipo de crédito” informado ser óbice ao direito da Recorrente de ter ressarcido valores recolhidos indevidamente, a título de CSLL, razão pela qual junta aos autos toda a documentação contábil pertinente à demonstração do Saldo Negativo, assim como junta aos autos Planilha elaborada pelo setor contábil da Recorrente (doc. anexo), demonstrando toda a forma de composição do aludido crédito em sua integralidade;

- por derradeiro, se coloca à inteira disposição para o fornecimento de quaisquer outros documentos que se fizerem necessários, requerendo, desde já, se necessário, diligência fiscal para a apuração do alegado, sendo medida de justiça a homologação das compensações efetuadas;

DA COMPENSAÇÃO

- a compensação efetuada se encontra em perfeita sintonia com as normas legais vigentes, tendo ocorrido, eventualmente, apenas um equívoco quanto ao preenchimento do campo “tipo do crédito”;

- o não reconhecimento dos créditos decorrentes dos valores “pagos a maior” (estimativa), sob a rubrica de contribuição social sobre o “lucro líquido”, o que se cogita por mera argumentação, caracterizaria tributação de fato que não corresponde ao conceito de renda e de lucro líquido;

- desconsiderar os valores recolhidos a maior pela Recorrente, conforme demonstra a farta documentação contábil anexada à presente, seria o mesmo que tributar parcela não correspondente ao conceito de renda e de lucro líquido, hipótese, por óbvio, manifestamente inconstitucional;

- portanto, é medida de justiça o reconhecimento do crédito informado pela Recorrente na íntegra, sendo homologadas as compensações declaradas em sua integralidade;

DO PEDIDO

- desta forma e por todo o exposto, requer, respeitosamente, seja julgado totalmente procedente o presente, reconhecendo-se o crédito embatido e, conseqüentemente, considerando homologadas as compensações declaradas em sua integralidade, por ser esta medida de justiça.

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 13/10/2004 (fls. 2 a 6), na qual utiliza crédito referente a saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 140.275,65.

A compensação visa a quitação de débito de estimativa de CSLL do mês de julho/2004, no valor de R\$ 152.008,19 (rubrica principal).

A Delegacia de origem não confirmou todas as estimativas de CSLL ao longo de 2003, e por isso reconheceu apenas R\$ 54.925,71 como saldo negativo neste ano, homologando parcialmente a compensação, no limite do crédito reconhecido, conforme o Despacho Decisório de fls. 7.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando que os débitos não podiam mais ser cobrados por força do prazo do art. 173 do CTN (decadência). Argumentou também que o despacho decisório não considerou os PER/DCOMP apresentados em 04/11/2003 e 21/05/2003, referentes à quitação de estimativas de 2003, o que acarretou a indevida redução no valor do saldo negativo do período.

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento (DRJ) afastou a alegação de decadência, porque o PER/DCOMP foi apresentado em 13/10/2004 e o despacho decisório foi cientificado em 01/07/2009, antes portanto do prazo legal de cinco anos para a homologação tácita da compensação.

Superada esta preliminar, a DRJ concluiu 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:

[...]

Os saldos negativos de IRPJ podem ser objeto de restituição/compensação, mas se sujeitam a análise de consistência das informações que envolvem o direito creditório pleiteado.

Tal comprovação deve ocorrer com a apresentação de documentos hábeis e idôneos, tais como os livros contábeis e fiscais. A força probante da contabilidade condiciona-se a que esses registros contábeis sejam "... comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais" (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

A comprovação da existência de crédito junto à Fazenda Nacional é atribuição da contribuinte, cabendo à autoridade administrativa, por sua vez, examinar a liquidez e certeza de que teriam sido repassadas aos cofres públicos importâncias superiores àquelas devidas de acordo com a legislação pertinente, autorizando, após confirmação de sua regularidade, a restituição ou compensação do crédito conforme vontade expressa da interessada.

*No presente caso, a interessada indicou na PER/DCOMP como parcela de composição do direito creditório as estimativas compensadas com "**Saldo negativo de períodos anteriores**", indicando "**Período de Apuração do Saldo de Período: 2003**", fl. 05, dos quais o sistema reconheceu o pagamento no valor de R\$ 54.925,71, ficando a lide restrita ao valor de R\$ 85.349,94.*

A interessada alega que a Administração não considerou as PER/DCOMP entregues em 04/11/2003 e em 21/05/2003, resultando disso a diferença apontada indevidamente.

Em consulta aos Sistemas da RFB, constata-se que as PER/DCOMP citadas não tratam de compensação de Saldo negativo do ano-calendário de 2002, e sim, de “Pagamento Indevido ou a maior de CSLL”, que indicam como período de apuração do crédito as datas de 31/12/2002 ou 31/01/2003.

Da mesma forma, as DCTF retificadoras mencionadas indicam que as estimativas foram compensadas com “Pagamento indevido ou a maior”.

Portanto, além de a interessada ter indicado crédito de natureza diferente, deixou de informar as PER/DCOMP que afirma em sua manifestação de inconformidade tratarem da compensação das estimativas indicadas como compensadas na presente DCOMP.

Assim, não há equívoco no Despacho Decisório e sim falta de informação ou informação incorreta prestada pela interessada, que deveria ter retificado as informações de forma a permitir a análise pela Administração. As PER/DCOMP informadas somente agora originaram outros processos administrativos, que encontram-se em análise.

O tratamento a ser dado aos créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a maior devem obedecer ao previsto no CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento nos seguintes casos:

I- cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

*Quando se trata de recolhimento por estimativa, vale ressaltar que é uma opção de recolhimento mensal de tributos **estabelecida em lei**, com sua **forma de apuração e cálculos definidos pela legislação de cada período**. O contribuinte que opta pela apuração anual do IRPJ e da CSLL automaticamente obriga-se ao recolhimento do imposto por estimativa - esta é uma imposição legal, **não uma faculdade**. Se o contribuinte efetua corretamente o recolhimento das parcelas devidas (seja dentro do prazo de vencimento, seja com acréscimos legais por recolhimento em atraso), não há de se falar em pagamento indevido e menos ainda em recolhimentos espontâneos a este título, já que foi apurado, para aquele período, **o débito correspondente, e o recolhimento por estimativa é compulsório**. É obrigação do contribuinte quitar mensalmente os débitos apurados por estimativa dentro do prazo de vencimento estabelecido pela legislação, e se este prazo for desrespeitado, o contribuinte é penalizado pela aplicação de multa e juros moratórios.*

*Se o contribuinte optou por efetuar estes recolhimentos obrigatórios em atraso, não poderá, no encerramento do exercício, argumentar que **teria direito à restituição dos acréscimos legais porventura pagos pois, como comentado acima, estes pagamentos não foram indevidos,***

nem espontâneos. Quando do preenchimento da declaração de rendimentos, inclusive, vê-se que não são considerados os acréscimos legais porventura pagos, sendo informado apenas o valor do débito do tributo apurado, independente do valor total recolhido.

Além disso, caso se trate de crédito oriundo de Saldo Negativo do ano-calendário de 2002, constante de DCOMP apresentada no ano de 2004, é imprescindível também que a interessada comprovasse que tal crédito não foi utilizado em compensações posteriores, com débitos da própria CSLL, como era permitido à época dos fatos, na própria contabilidade, até setembro de 2002.

Assim, mais um motivo para afirmar que a certeza e liquidez do crédito somente se consubstancia com as provas hábeis a comprovar o alegado. Para fazer prova efetiva de que teria razão, deveria a interessada trazer à apreciação da autoridade julgadora sua escrituração contábil e fiscal completa, sustentada em documentos hábeis e idôneos, demonstrando se tratar, ou de pagamento indevido ou a maior, ou de Saldo negativo, no caso, com apresentação do LALUR-Livro de apuração do Lucro Real.

Ressalte-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, a teor do artigo 923, do RIR/99, com matriz legal no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º.

Por fim, considerando todo o exposto acima, faltou a comprovação do crédito pleiteado. Portanto, não há como aceitar as alegações da contribuinte, e meu voto é por negar provimento à manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório e não homologar a compensação declarada.

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 uma série de documentos contábeis e fiscais, buscando demonstrar a certeza e liquidez de seu direito creditório.

Antes de qualquer exame sobre esta documentação, há um aspecto importante a ser mencionado.

É que a falta de certeza e liquidez em relação ao saldo negativo de CSLL em 2003 foi apontada pela DRJ diante de circunstâncias referentes a outros PER/DCOMP, apresentados para a quitação de estimativas de 2003.

A natureza do crédito nestas outras compensações (“saldo negativo de 2002” ou “pagamento a maior de estimativa”), as questões sobre os acréscimos legais nas estimativas pagas em atraso, a possibilidade de utilização do mesmo crédito em outras compensações, etc., todas essas considerações são pertinentes aos outros PER/DCOMP, dos quais este, ora examinado, é mera consequência.

Com efeito, na medida em que o saldo negativo é formado pelas estimativas, a aferição de seu montante depende diretamente do que vier a ser decidido sobre estes outros PER/DCOMP, que serviram para a quitação das estimativas.

A DRJ chegou a mencionar que “as PER/DCOMP informadas somente agora originaram outros processos administrativos, que encontram-se em análise”, porém concluiu que este processo não continha provas do saldo negativo em 2003.

Penso que a DRJ se precipitou ao negar direito creditório que decorria de outros PER/DCOMP ainda não examinados. Ela buscou provas no processo errado.

É nestes outros processos que será decidida a sorte das referidas compensações realizadas para a quitação de estimativas em 2003, e este resultado deverá ser simplesmente estendido ao presente processo, para a aferição do saldo negativo aqui tratado.

Realmente, não há como examinar nestes autos a liquidez e certeza de crédito que é objeto de outros PER/DCOMP, de outros despachos decisórios e de outros processos.

Por estas razões, a solução do presente processo demanda uma instrução complementar.

É necessário que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Limeira/SP, para que aquela unidade, à luz da documentação contábil e fiscal da Contribuinte, das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e de outros elementos que sejam considerados relevantes:

1) verifique e informe:

- a base de cálculo e a respectiva CSLL devida no ano-calendário de 2003;

- o valor a ser considerado como dedução a título de estimativas mensais, levando em conta não só os recolhimentos em DARF como também os resultados das outras compensações realizadas para a quitação destas estimativas;

- a existência e a disponibilidade do saldo negativo resultante das deduções a título de estimativas.

2) apresente relatório circunstanciado sobre os pontos referidos acima;

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

Processo nº 10865.907023/2009-77
Resolução nº **1802-000.335**

S1-TE02
Fl. 11

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