ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10865.911845/2009-52

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

Processo nº	10865.911845/2009-52
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1302-003.464 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de março de 2019
Matéria	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente	NAANDAN JAIN BRASIL INDUSTRIA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS PARA IRRIGAÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DCOMP. INDICAÇÃO DA COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. ERRO DE PREENCHIMENTO. SANEAMENTO. POSSIBILIDADE.

O erro de preenchimento da Declaração de Compensação não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso interposto em relação ao Acórdão nº 14-33.968, de 27 de maio de 2011 (fls. 49 a 54), proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

> *"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2004*
>
> *IRPJ. SALDO NEGATIVO. PROVA DO INDÉBITO.*
>
> *O reconhecimento de direito creditório a titulo de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa ou das retenções na fonte pagadora, comprovação contábil e fiscal dos valores dos tributos apurados no ano-calendário e que referidos saldos negativos não tenham sido utilizados para compensar a contribuição devida nos períodos posteriores àqueles abrangidos no pedido.*
>
> *COMPENSAÇÃO TRIBUTARIA.*
>
> *Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Ano-calendário: 2004*
>
> *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 Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*"

O Acórdão recorrido, assim, sintetiza os autos:

> *"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: 5993) de sua responsabilidade, período de apuração: fevereiro de 2005, com crédito decorrente de Saldo Negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, relativo ao ano-calendário de 2004, no valor de R$ 23.717,67 (fl. 02).

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 na PER/Dcomp de n° 25123.41206.310305.1.3.02-3609, ao fundamento de que "Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) — (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero".

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 15/16, na qual alega, em síntese, que: a) o despacho decisório não homologou a compensação declarada na PER/Dcomp de n° 25123.41206.310305.1.3.02-3609; b) a origem do crédito do PER/Dcomp acima mencionados é o saldo negativo de IRPJ, porém o crédito foi demonstrado de forma errônea (erro de fato) no PER/Dcomp; c) apresenta quadros-demonstrativos de como foi preenchida a demonstração do crédito no PER/Dcomp de n° 25123.41206.310305.1.3.02- 3609 e a maneira correta de demonstrá-lo, assim como a utilização do crédito mediante compensação; d) o crédito utilizado no PER/Dcomp de n° 25123.41206.310305.1.3.02-3609 é válido, tendo como origem saldo negativo de IRPJ, onde ocorreu erro de fato, visto que o mesmo foi demonstrado de forma incorreta no PER/Dcomp. Ao final, requer a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, e, após julgamento do processo, sua extinção definitiva."

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP resolveu, em 11 de fevereiro de 2011, converter o julgamento em diligência, a fim de que a Recorrente fosse intimada para promover a regularização da representação processual (fls. 20 e 21).

Ao retomar o julgamento, a referida Turma não acatou, na composição do saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2004, as estimativas compensadas por meio de Declarações de Compensação (DComp) que não foram homologadas.

Assim, apesar de reconhecer um valor adicional de R$ 12.202,41, manteve a não-homologação da DComp de que tratam os autos.

Consignou, ainda, que cabia à Impugnante trazer aos autos provas lastreadas na escrituração contábil do saldo negativo invocado.

Cientificado do Acórdão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 60 a 62), por meio do qual:

a) solicitou a realização de perícia, de modo a elucidar a existência do saldo negativo de IRPJ;

b) afirmou que a origem do crédito utilizado na DComp sob análise é o saldo negativo no ano-calendário de 2003, apontando as DComp em que teria havido a sua utilização;

c) pugnou pela conversão do julgamento em diligência, pela complementação probatória, inclusive com a juntada de laudo de auditoria;

d) pediu, finalmente, a homologação da compensação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I - DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado, por via postal, em 27 de agosto de 2012 (fl. 57), tendo apresentado seu Recurso em 26 de setembro de 2012 (fl. 58), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que o Recurso é tempestivo.

O Recurso é assinado pelo representante legal pela pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II- DO MÉRITO

O exame da Declaração de Compensação apresentada pela Recorrente (fls. 2 a 6) revela que o tipo de crédito ali apontado foi "Saldo Negativo de IRPJ", sendo indicado como origem do crédito o saldo negativo do ano-calendário de 2004, no montante de R$ 23.717,67.

Ao detalhar a composição do crédito, a Recorrente indicou apenas as estimativas de IRPJ relativas aos períodos de outubro e novembro de 2004, as quais teriam sido compensadas, respectivamente, por meio das Declarações de Compensação (DComp) nº 02013.10779.150205.1.7.01-8098 e 05847.70331.241204.1.3.04-7254.

Como as referidas estimativas não eram suficientes para quitar o saldo a pagar de IRPJ apontado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), no montante de R$ 166.585,07, o Despacho Decisório de fl. 7, acertadamente, não reconheceu qualquer direito creditório e não homologou a compensação pleiteada.

Registre-se que, anteriormente, à emissão do referido Despacho Decisório, o sujeito passivo foi informado acerca das divergências entre as estimativas apontadas na

DComp, em relação àquelas listadas na DIPJ, e intimado a retificar as informações incorretas (fl. 13).

Por ocasião da Manifestação de Inconformidade, como relatado, o sujeito passivo sustentou a ocorrência de erro de fato no preenchimento da DComp, indicando as seguintes estimativas, para composição do saldo negativo do ano-calendário de 2004:

Demonstrativo Crédito PER/DCOMP nº 25123.41206.310305.1.3.02-3609 – Errôneo

Origem do Crédito	Estimativa Compensada	Valor
DEM. ESTIM. COMP.	out/04	17.678,01
DEM. ESTIM. COMP.	nov/04	6.039,66

Demonstrativo Crédito PER/DCOMP nº 25123.41206.310305.1.3.02-3609 – Correto

ESTIM. COMP. SNPA	PER/DCOMP	Transmissão	Valor Utilizado
jan/04	Dcomp nº 20653.89690.120504.1.3.02-3239	12/05/2004	14.148,00
fev/04	Dcomp nº 16269.60862.210906.1.7.02-1789	21/09/2006	44.560,53
mar/04	Dcomp nº 36628.82557.220906.1.7.02-3939	22/09/2006	52.573,16
ago/04	Dcomp nº 04504.70063.220906.1.7.02-0503	22/09/2006	6.673,44
set/04	Dcomp nº 40106.25598.220906.1.7.02-6081	22/09/2006	36.128,94
TOTAL ESTIM. COMP. SNPA UTILIZADAS NA COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO			154.084,07

DEM. ESTIM. COMP.	PER/DCOMP	Transmissão	Valor Utilizado
set/04	Dcomp nº 17695.44648.061204.1.3.04-5520	06/12/2004	3.879,02
out/04	Dcomp nº 00305.92629.220906.1.7.01-5986	22/09/2006	25.300,00
nov/04	Dcomp nº 05847.70331.241204.1.3.04-7254	24/12/2004	6.039,66
TOTAL DEM. ESTIM. COMP. UTILIZADAS NA COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO			35.218,68

ESTIMATIVA PAGA	DOCUMENTO COMPROBATÓRIO	DATA	Valor Principal	Valor Utilizado
out/04	Darf Recolhido	30/11/2004	1.000,00	934,48
TOTAL DOS RECOLHIMENTOS EFETUADOS UTILIZADOS P/ COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO				934,48

A decisão recorrida junta ao processo provas de que as PER/Dcomp de n° 20653.89690.120504.1.3.02-3239, 16269.60862.210906.1.7.02-1789, 36628.82557.220906.1.7.02-3939, 04504.70063.220906.1.7.02-0503 e 40106.25598.220906.1.7.02-6081 não foram homologadas e, portanto, não considera as estimativas nelas compensadas.

E, em relação à DComp nº 05847.70331.241204.1.3.04-7254, reconheceu apenas as estimativas homologadas, deixando de considerar a parcela não-homologada.

Tal conclusão, contudo, é contrária ao entendimento consolidado desta Turma Julgadora, no sentido de que, ainda que as referidas DComp não tenham sido homologadas, os valores nelas confessados devem ser considerados na apuração do saldo do período de apuração (v.g. Acórdãos nº 1302-002.328, de 27 de julho de 2017, e 1302-003.311, de 13 de dezembro de 2018, ambos de relatoria deste Conselheiro).

É que, à data de transmissão da DComp nº 25123.41206.310305.1.3.02-3609 (na verdade, na data de encerramento do ano-calendário de 2004), as estimativas já estavam extintas, sob condição resolutória de sua posterior homologação, por meio das referidas Declarações de Compensação.

A não-homologação das compensações somente implica na exigência dos débitos, com base nas próprias DComp, posto que estas possuem a natureza de confissão de dívida.

Tal entendimento é amparado pelo posicionamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) expresso no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014:

> *"Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança."*

E, ainda, corroborada pelo recentíssimo Parecer Normativo Cosit nº 2, de 3 de dezembro de 2018 (com *status* de norma complementar, na forma do art. 100 do CTN):

> "*e) 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;*
>
> *f) 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;*"

A esta mesma conclusão chegou a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme Acórdão nº 9101-003.891 (Redator designado Luiz Fabiano Alves Penteado, julgado em 08 de novembro de 2018):

> *" Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Ano-calendário: 2005*
>
> *GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.*
> *A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.*
> *Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.*
> *A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a*

> *redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem."*

E diversos julgados das Turmas Ordinárias do CARF, conforme ilustram as seguintes ementas:

> *"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*
>
> *Ano-calendário: 2009*
>
> *COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.*
>
> *A estimativa quitada através de compensação não homologada pode compor o saldo negativo do período, haja vista a possibilidade de referidos débitos serem cobrados com base em Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Assim, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).*" *(Acórdão nº 1401-003.033, de 22 de novembro de 2018, Relator Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves)*
>
> "*COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE.É ilegítima a negativa, para fins de apuração de Saldo Negativo de CSLL, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrança em duplicidade.*" *)*." *(Acórdão nº 1201-002.689, de 12 de dezembro de 2018, Redator designado Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira)*

Merece reforma, portanto o Acórdão recorrido, para que seja incluídas no cômputo do saldo negativo compensado as estimativas de IRPJ extintas por compensação nas DComp não homologadas.

Em relação ao outro óbice posto pelo julgador *a quo*, qual seja, a ausência de "*justificativas lastreadas em lançamentos contábeis que demonstrassem, inequivocamente, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004*", entendo que, também, não pode ser referendado.

É que, desde o princípio do processo, a discussão se circunscreveu à quantificação das estimativas quitadas pela Recorrente, para comporem o saldo negativo.

Em nenhum instante, o sujeito passivo foi instado a comprovar a apuração do montante devido a título de IRPJ, demonstrado na Ficha 12A da sua DIPJ (fl. 47).

Descabe, portanto, por ocasião do julgamento administrativo trazer à tona tal discussão e, mais grave, negar o reconhecimento do crédito da Recorrente por não trazer a comprovação de algo para a qual não foi demandada.

Isto posto, comprovadas todas as estimativas apontadas na referida Fichas 12A, no montante de R$ 190.237,23, deve ser dado PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para HOMOLOGAR a compensação declarada por meio da DComp de fls. 2 a 6, até o limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo