



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

Processo n° 10880.909571/2013-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.730 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO DE IRPJ
Recorrente COMPANHIA NITROQUÍMICA BRASILEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

SALDO NEGATIVA DE IRPJ. OPERAÇÕES DE SWAP. OFERECIMENTO DO RENDIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

Comprovado parcialmente o oferecimento dos rendimentos de operações de SWAP à tributação, deve ser reconhecido na composição do saldo negativo do período o IRRF correspondente.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. INTEGRAÇÃO.

Integram o saldo negativo de IRPJ as estimativas compensadas, independentemente do resultado da DComp, uma vez que os valores serão cobrados no próprio processo de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os Conselheiros Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram pelo sobrestamento do processo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Gustavo Guimarães da Fonseca, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo e Flávio Machado Vilhena Dias.

Relatório

Adoto o relatório do acórdão recorrido por bem descrever os fatos:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação Eletrônica – Dcomp com demonstrativo do crédito de nº 42104.70933.261110.1.3.02-1921, utilizando crédito relativo a saldo negativo de IRPJ do exercício 2010 para quitação de débitos diversos. A este crédito foram vinculadas as compensadas veiculadas nas Dcomp's de nº 01005.16765.190112.1.7.02-7871 e 04516.89798.190112.1.3.02-1607.

Nos termos do Despacho Decisório de fl. 10, a Dcomp de nº 42104.70933.261110.1.3.02-1921 foi homologada parcialmente e as de nº 01005.16765.190112.1.7.02-7871 e 04516.89798.190112.1.3.02-1607 não foram homologadas, uma vez que o crédito do saldo negativo informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ relativa ao período analisado foi insuficiente.

A insuficiência foi decorrente da confirmação parcial das retenções na fonte, devido a não confirmação de parcela do IRRF relativo a receitas financeiras que não foram oferecidas à tributação (operações de SWAP), e da não confirmação de estimativas extintas por compensação.

A contribuinte foi cientificada da decisão e apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 18/38, onde vem alegando, em preliminar, a falta de motivação do despacho decisório o que implicaria em cerceamento do seu direito de defesa, circunstância que levaria à nulidade do ato administrativo.

No mérito, vem alegar que teria oferecido as receitas à tributação em exercícios anteriores. Em atendimento ao regime de competência, segundo alega, teria oferecido os rendimentos à tributação mês a mês, e não somente quando do resgate como pretende o despacho decisório. Traz documentos que alega serem cópias do livro razão a fim de comprovar o que alega.

No tocante às estimativas cuja compensação não foi homologada vem apenas dizendo que apresentou manifestação de inconformidade no processo respectivo e, considerando que tal peça de irresignação tem efeito suspensivo, não poderia haver glosa de tais estimativas.

Ao final requer o provimento de sua manifestação de inconformidade com a conseqüente homologação das compensações efetuadas.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Juiz de Fora julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

IRPJ. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. TRIBUTAÇÃO DOS RESPECTIVOS RENDIMENTOS.

O imposto de renda retido na fonte, sendo antecipação do imposto devido no final do período de apuração, pode ser utilizado como componente do saldo negativo de IRPJ, se ficar comprovado, mediante documentação hábil e idônea, que o contribuinte sofreu a retenção do imposto e que os respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação no período correspondente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR. NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade do despacho decisório, quando resta evidenciada a descrição dos fatos e os fundamentos da não homologação da compensação, incorrendo cerceamento de defesa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No voto condutor do acórdão recorrido o I. Relator aponta que:

Analisando então as argumentações e documentos anexados, temos que a manifestante, com a finalidade de refutar a conclusão do Fisco, compareceu aos autos afirmando que a receita relativa à operações de SWAP estariam computadas na linha "06A/43 (-) Outras Despesas Financeiras", que apresenta um total de despesa declarada de R\$ 36.679.524,66.

Basicamente, a defesa alega que controla as receitas e despesas de SWAP em uma conta contábil específica, aparentemente uma conta de resultado mista, pois teve lançamentos a crédito e a débito no decorrer de todo o período de apuração, sendo seu saldo devedor levado para linha relativa a despesas financeiras (documento juntado às fls. 85/86 dos autos).

Nesse documento, que a defendente afirma ter sido copiado do seu livro razão de nº 1, é possível perceber que os lançamentos a crédito (todos numerados de forma manual), correspondentes a ganhos decorrentes de operações de SWAP conforme afirmação da manifestante, têm registro de uma conta onde foi escriturada

a contra partida. A conta da contra partida pertenceria ao ativo, como podemos verificar nos documentos juntados a partir da fl. 87 dos autos. A fim de comprovar o efetivo ingresso das receitas, a defendente também junta aos autos alguns extratos bancários.

Contudo, nenhum dos lançamentos a débito efetuados na tal conta apresenta a informação da conta onde se deu o respectivo lançamento a crédito (contra partida), o que já serve para desqualificar tal documento ante a inobservância do método contábil básico das partidas dobradas. Junte-se a isso o fato de não haver uma única prova de que os valores ali lançados correspondem, de fato, a despesas incorridas no período.

Afinal, que despesas financeiras seriam essas que totalizaram R\$ 14.988.095,57 no final o exercício, consumindo totalmente os ganhos de SWAP de R\$ 4.469.345,34? Aparentemente nem mesmo a defendente sabe detalhar.

(...)

A escrituração da manifestante é ilógica e incompreensível, sendo, portanto, imprestável para o fim de comprovar o oferecimento das receitas de SWAP à tributação.

(...)

No que se refere às estimativas compensadas, o entendimento que prevalece no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil é no sentido de, apesar do caráter de confissão de dívida da DCOMP, ser bastante controvertida a exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, tanto que há preceitos específicos na Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de Dezembro de 1997 - DOU de 29/12/1997, a prescrever o lançamento de ofício apenas de multa isolada sobre os débitos das estimativas não extintas, afastando, a contrário senso, a possibilidade de lançamento de ofício para cobrança dos débitos de estimativas propriamente ditos.

(...)

*Como a estimativa seria uma mera **antecipação** do tributo devido a ser apurado ao final do período, o valor mensalmente devido não assumiria a natureza de **obrigação tributária e crédito tributário**, não sendo passível, conseqüentemente, de lançamento, cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez. Apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF nem a DCOMP teriam o poder de transformar em crédito tributário o que tem a natureza de mera antecipação do devido.*

*Disto decorre que, mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa) do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, em não sendo homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente porque **o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa**. Conclui-se daí que não se deve admitir a inclusão ao saldo negativo do período da estimativa cuja compensação fora não homologada, antes de regularmente*

extinta, pelo pagamento, ou pela reforma da decisão administrativa.

Como consta dos autos, o Despacho Decisório relativo ao processo 10880.967559/2012-59 não convalidou as estimativas compensadas relativas aos meses de julho e setembro de 2009.

Intimado do indeferimento do seu pleito, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade naquele processo. O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no acórdão DRJ nº 09-55.792 – 2ª Turma da DRJ/JFA . O julgamento manteve a decisão proferida no despacho decisório, confirmando a homologação parcial da compensação da estimativa de janeiro de 2008, como se extrai do comando do acórdão que vai a seguir transcrito.

*“Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por MAIORIA de votos, considerar **IMPROCEDENTE** a manifestação de inconformidade apresentada para manter inalterado o despacho decisório atacado. Vencida a julgadora Mônica Barros de Andrade Tavares.”*

Como já dissemos, apenas após eventual decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, ou a regular extinção dos débitos das estimativas compensados naquela DCOMP, é que será possível o reconhecimento desta parte do indébito tributário relativo ao saldo negativo de IRPJ do Exercício 2010 (ano-calendário 2009).

Deve-se registrar, ainda, que não existe previsão legal de sobrestamento de julgamento na esfera administrativa. Ao contrário, vigora no âmbito administrativo o princípio da oficialidade, devendo o agente administrativo dar andamento ao processo administrativo fiscal, independentemente, de provocação. Neste contexto, mantida a não homologação das compensações das estimativas aqui tratadas, ainda que em decisão passível de recurso, fica também mantida a não convalidação das estimativas compensadas relativas aos meses de julho e setembro de 2009.

Por fim, no que tange à alegação de que a glosa de crédito no montante de R\$ 1.659.101,81 somente poderia resultar na cobrança de crédito tributário de valor original idêntico ao valor dessa glosa, temos a esclarecer que há um equívoco da manifestante que parece ter se esquecido, ou não tenha se dado ao trabalho de analisar os PERDCOMP apresentados, que os créditos foram corrigidos pela taxa Selic desde o encerramento do período de apuração até a data de apresentação da declaração da compensação.

Como os débitos não compensados não estavam vencidos quando da apresentação da declaração de compensação, é óbvio que um determinado valor de crédito iria, em tese, quitar um de débito de valor superior ao valor original do crédito respectivo, pois este último, como dissemos, seria considerado pelo valor corrigido quando do encontro de contas.

Cientificada do acórdão a Empresa apresentou Recurso Voluntário, alegando, resumidamente, que fez a comprovação mas que demonstrará um a um os lançamentos em conta de resultado e o oferecimento à tributação, bem como as contrapartidas dos lançamentos a débito apontados no acórdão recorrido.

Sobre as estimativas compensadas e controladas no processo 10880.967559/2012-59, diz que recorreu da decisão de primeira instância e que, no caso de homologação fará jus à utilização da estimativa no saldo negativo e, caso contrário, não sendo homologada a compensação daquele processo, que terá o direito tão logo realize a quitação respectiva.

Entende que é incorreta a glosa no presente processo, por esses motivos e que haveria dupla cobrança e enriquecimento do fisco caso se mantenha o procedimento adotado.

No mínimo o processo deve permanecer suspenso até o julgamento daquele.

Requer a nulidade do Despacho Decisório por falta de motivação.

Pede:

a) seja efetuada a intimação da subscritora da presente para proceder à sustentação oral das razões anteriormente expostas;

b) caso seja julgado pertinente, que o processo seja baixado em diligência para a apuração do crédito;

c) a juntada de novos documentos que se façam necessários;

d) seja julgado procedente o presente recurso, visando o deferimento do valor creditório pleiteado, bem como sejam homologadas as compensações pleiteadas.

É o relatório.

Voto

A ciência do acórdão se deu em 20 de maio de 2015. O Recurso Voluntário foi apresentado em 18 de junho de 2015, portanto, tempestivamente.

A representação é regular. Conheço do Recurso Voluntário.

Afasto a preliminar de nulidade por falta de motivação do Despacho Decisório (DD) por considerar que tal não ocorreu. O motivo legal está descrito e o motivo de fato que levou à negativa de aproveitamento total do IRRF na composição da base de cálculo negativa está claro, tanto que foi plenamente entendido pela Recorrente.

A lide é delimitada pelos seguintes valores que não foram aceitos na composição do saldo negativo de IRPJ:

1) IRRF OPERAÇÕES DE SWAP - rendimento não oferecido à tributação

a) CNPJ 01.701.201/0001-89 R\$119.594,81

b) CNPJ 17.298.092/0001-30 R\$471.680,65

c) CNPJ 33.700.394/0001-40 R\$368.290,88

2) ESTIMATIVA COMPENSADA - DCOMP HOMOLOGADA
PARCIALMENTE OU NÃO-HOMOLOGADA

a) julho de 2009 R\$137.777,38

b) setembro de 2009 R\$561.758,09

OPERAÇÕES DE SWAP

Alega a Recorrente que a contabilização dos contratos de SWAP ocorrem na conta 3.4.7.05.1.07 SWAP Caixa com lançamentos a débito e a crédito, sendo levado a resultado o saldo da conta.

Para comprovar a contabilização dos valores afirma:

a) CNPJ 01.701.201/0001-89 R\$119.594,81

- que o valor do IRRF de R\$119.594,81 refere-se ao rendimento bruto de R\$531.532,53 que foi contabilizado pelo valor líquido de R\$411.937,72.

Verificando-se o documento de folha 200, razão contábil, conclui-se que o valor de R\$411.937,72 foi contabilizado como receita em 19 de junho de 2009 e o IRRF no valor de 119,594,81 também foi contabilizado como receita em 31 de julho do mesmo ano. Os valores correspondem ao comprovante de rendimentos de folha 82.

b) CNPJ 17.298.092/0001-30 R\$471.680,65

-que o IRRF de R\$471.680,65 refere-se ao rendimento bruto de R\$2.096.358,43, sendo que o IRRF foi composto pelos montantes de R\$311.942,29 e R\$159.738,36 e que foi contabilizado o valor líquido de R\$1.674.677,78, correspondente às seguintes parcelas, recebidas da instituição financeira: R\$311.757,17, R\$238.452,72 e R\$1.074.467,89.

Verificando o razão contábil da conta 3.4.7.05.1.07 SWAP Caixa (fl. 200) conclui-se que os valores de R\$311.757,17 e R\$238.452,72 foram lançados a crédito em 31 de janeiro de 2009; o valor de R\$1.074.467,89 foi lançado a crédito em 30 de abril do mesmo ano. Dos valores do IRRF foi localizado apenas o de R\$311.942,29, lançado a crédito em 31 de julho de 2009, ficando em aberto o valor de R\$159.738,36.

b) CNPJ 17.298.092/0001-30 R\$471.680,65

- que o IRRF de R\$368.290,88 refere-se a um rendimento de R\$1.473.163,50, composto pelos montantes de R\$1.279.956,76 e R\$193.206,74 e que o IRRF foi contabilizado nos montantes de R\$48.301,69 e R\$241.508,43.

Em verdade Recorrente faz uma pequena confusão. Verificando o comprovante de rendimentos do UNIBANCO (fl. 84) conclui-se que o rendimento nominal de março foi de R\$1.590.945,95 para um IRRF de R\$319.989,19; e o de agosto, foi de R\$241.508,43 para um IRRF de R\$48.301,69. Assim, o rendimento bruto (nominal) foi de R\$1.832.454,38 para um IRRF total de R\$368.290,88.

O valor do rendimento líquido, assim, do SWAP de março é R\$1.279.956,76, lançado a crédito em 31 de março de 2009 na conta 3.4.7.05.1.07 SWAP Caixa (fl. 200).

O IRRF e o rendimento de agosto estão lançados a crédito em 10 de agosto, considerando aceitável o equívoco que a Recorrente alega ter cometido de lançamento do valor cheio de R\$241.508,43 ao invés do líquido (R\$193.206,74).

Todavia, não localizei o lançamento do valor do IRRF do resgate de março, no valor de R\$319.989,19.

Os valores correspondem aos comprovantes de rendimentos apresentados.

Assim, considero os rendimentos de operações de SWAP parcialmente oferecidos à tributação, nos seguintes montantes:

a) HSBC Bank Brasil S. A. resgatado em junho de 2009: valor bruto R\$531.532,53, totalmente oferecido à tributação, fazendo jus a Contribuinte ao IRRF de R\$ R\$119.594,81;

b) ITAÚ BBA resgatado em janeiro e abril: valor bruto R\$2.096.358,43, não tendo sido oferecido à tributação o valor de R\$159.738,36, fazendo jus a Contribuinte a um IRRF de R\$435.680,56;

c) UNIBANCO resgatados em março e agosto: valor bruto R\$1.832.454,38, não tendo sido oferecido à tributação o valor de R\$319.989,19, fazendo jus a Contribuinte a um IRRF de R\$302.493,03.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS

No mérito, estamos tratando de uma sistemática de compensação e cobrança que vinha sendo entabulada normalmente nos procedimentos da RFB: a compensação das estimativas mensais e seu aproveitamento na composição da base negativa independentemente do resultado da DComp, uma vez que a cobrança seria realizada no processo de compensação.

Ocorre que a natureza jurídica das estimativas não é de tributo, mas de antecipação deste, o que motivou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) a emitir Pareceres que impediam a inscrição em dívida ativa dos débitos dessa natureza. Assim, todo o sistema que estava acertado deixou de ser saudável, na medida em que quebrou-se a possibilidade de cobrança dos valores compensados a título de estimativa. Prevalendo este entendimento só seria aceitável a utilização das estimativas compensadas na composição da base negativa após a homologação da compensação.

Registre-se, contudo, que no ano-calendário de 2009 a polêmica ainda não tinha sido estabelecida, pois foi com a edição do Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 que a inscrição em dívida ativa dos débitos declarados em DComp relativos às estimativas foi vedada. Naquele ano ainda vigorava o aproveitamento, na formação do saldo negativo de CSLL, das estimativas compensadas, cobráveis que eram no próprio processo de compensação.

Em 2014 foi emitido o Parecer PGFN/CAT nº 88 que assim concluiu sobre a possibilidade de cobrança dos valores de estimativas compensadas:

Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Desta forma, a cobrança das estimativas compensadas foi viabilizada no Parecer, já que, nas circunstâncias nele descritas, os créditos tributários inadimplidos seriam inscritos em dívida ativa.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já se manifestou a respeito em julgado posterior ao referido Parecer 18, Acórdão 9101002.493 de 23 de novembro de 2016, da relatoria do I. Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2006

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).

Importa salientar que das soluções possíveis, portanto, para as declarações de compensação cujos débitos de estimativa integram o saldo negativo, não há, em nenhuma delas, prejuízo para o Erário, pois: (i) se homologada a compensação o crédito relativo à estimativa é extinto; (ii) se não for homologada a compensação os valores serão cobrados no próprio processo de compensação.

Por outro lado, na ótica do contribuinte, o mesmo não ocorre, haja vista que na eventual exclusão da estimativa compensada do saldo negativo ele poderá ser alvo de dupla cobrança: no processo de compensação da estimativa (não homologada) e no processo de compensação do saldo negativo que a incluía.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer integralmente o direito creditório relativo às estimativas compensadas, no valor R\$699.535,47,

e parcialmente em relação aos rendimentos de operações de SWAP não oferecidas a tributação, no valor de R\$857.768,40, e homologar as declarações de compensação até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator