



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.997469/2009-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-001.744 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de abril de 2020
Recorrente DISAL SERVIÇOS, REPRESENTAÇÕES E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

DESPACHO DECISÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.
SANEAMENTO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.
INAPLICABILIDADE.

O saneamento, em sede de processo administrativo fiscal, de incorreção em despacho decisório que não homologou compensação não é limitado pelo prazo para homologação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva, Andréa Machado Millan e André Severo Chaves.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-001.744 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10880.997469/2009-97

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 244/255) que considerou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório às folhas 169/178, o qual não homologou a compensação constante das DCOMP ali relacionadas, de crédito correspondente a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 informado no montante de R\$ 35.311,21, tendo em vista a não confirmação de parcelas de crédito de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 36.195,08.

Às folhas 165/168, consta Termo de Intimação entregue à contribuinte em 10/09/2007, data anterior à ciência do referido despacho decisório (21/11/2011, folha 179), no qual é comunicado que o valor do saldo negativo informado na DCOMP 02502.11415.300307.1.3.02-0689, de R\$ 35.211,21, é diferente do apurado na DIPJ da recorrente relativa ao ano-calendário de 2005, de R\$ 92.887,20, com solicitação de retificação da DIPJ ou da DCOMP, à qual a contribuinte não atendeu.

Em sua manifestação de inconformidade (folhas 180/182), a contribuinte alegou, em síntese, que é de sua titularidade o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2005 no valor de R\$ 92.887,20, informado em sua DIPJ relativa ao período e nas DCOMP 27200.47247.200907.1.3.02-5752, 40449.00424.180108.1.3.02-7366, 21694.96028.280308.1.3.02-0080, 21857.73759.180308.1.3.02-3558, 07398.90340.300508.1.3.02-0000, 35852.26671.200508.1.3.02-1508, 18119.56001.190608.1.3.02-8065, 08898.97380.191007.1.3.02-4912, 28982.65105.141107.1.3.02-1132, 13459.05976.201207.1.3.02-4067, 00760.59028.290208.1.3.02-5194, 24764.81118.200208.1.3.02-6630, 37586.20084.290408.1.3.02-6055 e 25409.50812.240609.1.7.02-7960, enquanto que as demais dezenove DCOMP constantes do despacho decisório em questão, 02502.11415.300307.1.3.02-0689, 08159.25381.300507.1.3.02-0703, 00611.91567.270907.1.7.02-0068, 31021.13325.270907.1.7.02-9185, 21818.08506.270907.1.3.02-8450, 28056.14236.301007.1.3.02-0443, 04563.13123.310108.1.3.02-0900, 41499.04832.280308.1.3.02-7108, 12462.17829.300508.1.3.02-0086, 15163.73902.190608.1.3.02-3045, 26152.36772.311008.1.3.02-9039, 41047.32878.270907.1.7.02-0805, 21166.37957.261207.1.3.02-0204, 03999.12798.281107.1.3.02-3044, 15271.77655.290208.1.3.02-4887, 16152.01198.290408.1.3.02-6032, 13306.81580.290808.1.3.02-5426, 28984.80736.310708.1.3.02-9622 e 00413.97224.170908.1.3.02-4533, utilizam crédito de titularidade da SCP (Sociedade em Conta de Participação) que a impugnante, na qualidade de sócio ostensivo, mantém com sócios ocultos, no valor de R\$ 35.211,21, de forma que os dois grupos de DCOMP não deveriam ter sido objeto do mesmo despacho decisório.

O acórdão recorrido traz esclarecimentos acerca da SCP que merecem ser aqui transcritos:

8. Considero oportuno trazer alguns esclarecimentos de interesse quanto ao conceito da SCP, à forma como se processa a apuração do imposto devido por uma SCP, como se declara tal apuração e como se efetua a compensação tributária para este tipo de empresa.

9. A partir das disposições dos arts. 991 a 996 do Código Civil, extrai-se que as SCP são sociedades constituídas por empresas para a realização de um ou mais objetos específicos, com fins de lucro, tais como obras ou projetos. Trata-se de sociedade desprovida de personalidade jurídica, cujo contrato social produz efeitos somente entre os sócios e prescinde de registro. A atividade do objeto social é exercida pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua responsabilidade.

10. Em que pese não possuir personalidade jurídica, para fins tributários a SCP equipara-se a pessoa jurídica de acordo com o estabelecido no art. 7º do Decreto-Lei n.º 2.303, de 1986 (base legal dos arts. 148 e 149 do RIR/99), sujeitando-se à observância das normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas no que concerne à apuração dos resultados e à tributação dos lucros:

Art 7º Equiparam-se a pessoas jurídicas, para os efeitos da legislação do imposto de renda, as sociedades em conta de participação.

Parágrafo único. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

11. Não obstante o decreto-lei ter condicionado tal equiparação para "efeitos da legislação do imposto de renda", o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF n.º 14, de 2004, o qual dispõe sobre a tributação das atividades do sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado *pool* hoteleiro, deixou claro que, uma vez equiparadas a pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda, as SCPs são contribuintes deste tributo, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), conforme disposto nos §§1º e 2º do artigo único:

§ 1º As SCP são equiparadas às pessoas jurídicas pela legislação do Imposto de Renda, e, como tais, são contribuintes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

§ 2º Na apuração das bases de cálculo do imposto e das contribuições referidas no § 1º, devidas pela aludida sociedade, bem como na distribuição dos lucros, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

12. A IN SRF n.º 179, de 1987, que regulamentou referido decreto-lei, estabelece que o sócio ostensivo é o responsável pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento dos tributos.

13. O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), em seu art. 254, dispõe que os resultados da SCP devem ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

14. Em outras palavras, ainda que a SCP não tenha personalidade jurídica, para fins da legislação tributária é equiparada a pessoa jurídica, sendo uma entidade distinta da do sócio ostensivo, de modo que os respectivos resultados devem ser apurados e escriturados de maneira segregada.

15. Para a prestação de informações à Receita Federal do imposto de renda apurado pela SCP (tributo objeto das Dcomps), a DIPJ/2005, referente ao ano-calendário 2004, previa campos específicos para a informação do imposto a pagar (ou

saldo negativo, conforme o caso) nas Fichas 11 ("Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa" - Linha 15) e 12 A ("Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral" - Linha 21), a serem preenchidos na declaração entregue pelo sócio ostensivo. Se apurado saldo negativo pela SCP, tal informação deverá ser controlada na contabilidade, conforme orientação do manual de preenchimento da declaração:

Linha 12A/21 - IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP

Indicar, nesta linha, o valor correspondente à soma do imposto de renda a pagar por SCP, inclusive adicional, das quais a declarante seja sócia ostensiva, ainda que a SCP não seja tributada com base no lucro real no período de apuração.

O valor a pagar é o valor do IRPJ apurado pela SCP diminuído, se for o caso, dos valores de imposto de renda retido na fonte por órgãos públicos, dos valores mensais de imposto de renda pago sobre a base de cálculo estimada, do valor sobre parcelamento formalizado de IRPJ sobre a base de cálculo estimada e do saldo negativo de IRPJ apurado em períodos anteriores pela SCP. Essas deduções devem ser feitas até o limite do imposto de renda apurado pela SCP.

Atenção:

1) O saldo negativo, se houver, de imposto de renda da SCP deve ser controlado na escrituração comercial, não sendo informado na DIPJ.

16. Na hipótese de apuração de crédito de saldo negativo pela SCP, a sua utilização em compensação deve obedecer a regra geral contida no disposto no caput do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002, o qual estabelece que o crédito apurado por uma pessoa jurídica somente pode ser utilizado para compensar débitos próprios:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

17. Assim, haja vista a SCP ser equiparada a pessoa jurídica para fins tributários e ser distinta da pessoa jurídica sócia ostensiva, o crédito porventura apurado por uma não pode ser utilizado na compensação de débitos da outra, sob pena da compensação efetuada ser considerada não declarada nos termos do §12, II, "a", do art. 74 antes referido, com redação da Lei n.º 11.051, de 2004:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses

(...)

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

18. Ante o exposto, não resta dúvida de que a SCP pode se beneficiar do instituto da compensação mediante a utilização de crédito próprio. O instrumento para tanto é a declaração de compensação prevista no §1º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002, disponibilizada aos contribuintes através

do Programa PER/DCOMP ou de formulário próprio na impossibilidade de utilização daquele (art. 26, § 1º da IN SRF n.º 600, de 2005, vigente à época das Dcomps ora apreciadas).

19. Pertinente destacar que as SCPs não estavam obrigadas à inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) à época dos fatos aqui tratados, haja vista disposição do item 4 da IN SRF 179, de 1987 (vide interpretação dada na Solução de Consulta Cosit n.º 121, de 27 de maio de 2014), situação esta somente modificada a partir da entrada em vigor da IN RFB n.º 1.470, de 30 de maio de 2014. Por outro lado, não obstante as operações relativas à SCP serem realizadas no CNPJ do sócio ostensivo, cabe salientar o estabelecido no inciso III do art. 254 do RIR/99, que determina que este deve fazer constar indicação nos documentos relacionados com a atividade da SCP de forma a permitir a identificação da vinculação das operações à referida sociedade.

20. Na compensação relativa à SCP, a declaração de compensação deve ser transmitida/entregue pelo sócio ostensivo, com seu CNPJ, mas tanto o crédito quanto o débito devem se referir à atividade da SCP. Uma vez que tanto para a compensação do sócio ostensivo, quanto para a compensação da SCP é utilizado o mesmo CNPJ, torna-se necessário identificar a quem pertence o crédito e, a partir daí, verificar se o débito compensado pertence à mesma pessoa jurídica.

21. O programa PER/Dcomp permitia identificar se o crédito pretendido se referia a SCP apenas quando decorrente de pagamento indevido ou a maior, pois nesta hipótese havia a discriminação do Darf do qual se originava o crédito, e, portanto, do código de receita do tributo e sua variação (08 - que identifica SCP). Tal possibilidade viabilizava o cumprimento do disposto no art. 254, III do RIR/99 como mencionado acima. Por outro lado, quando o crédito decorria de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, não havia a previsão de indicação de que tal montante se originara da SCP, inviabilizando o uso do programa para a transmissão da declaração de compensação, devendo o contribuinte apresentá-la via formulário, com a devida formalização de processo administrativo como disposto no art. 76, §3º da IN SRF n.º 600, de 2005 (vigente à época dos fatos). Tal orientação constava do manual de preenchimento do programa disponibilizado à época.

Atenção! Quando houver Saldo Negativo de IRPJ originado na SCP (Sociedade em Conta de Participação), este deve ser solicitado por intermédio de Processo Administrativo.

Atenção! Quando houver Saldo Negativo de CSLL originado na SCP (Sociedade em Conta de Participação), este deve ser solicitado por intermédio de Processo Administrativo.

21.1. Registre-se que a partir da versão 6.0 do programa PER/Dcomp, aprovado pelo Ato Declaratório Executivo Corec n.º 1, de 30 de janeiro de 2014, a utilização deste para créditos de SCP passou a ser vedada em qualquer hipótese (art. 3º), seja de saldo negativo, seja de pagamento indevido ou a maior.

O acórdão *a quo* analisa a situação de ambos os grupos de DCOMP, o daquelas de titularidade da contribuinte “sócio ostensivo” e o das relativas à SCP, da forma a seguir transcrita:

27. (...) há que se considerar que a utilização do programa PER/DCOMP para a entrega de declarações da SCP no presente caso foi indevida. Suas compensações

deveriam ter sido formalizadas via formulário (processo) conforme tratado anteriormente.

28. O programa não estava preparado para identificar a quem pertencia o crédito de saldo negativo apontado nas Dcomps, vez que para todos os efeitos não poderia existir transmissão de Dcomp de saldo negativo para SCPs, ou seja, para o sistema da Receita Federal todas as declarações transmitidas pertenceriam ao sócio ostensivo. Como consequência disso, as compensações foram apreciadas em processamento eletrônico considerando-se o crédito de R\$ 35.311,21 indicado na primeira Dcomp transmitida (Dcomp inicial), que, no caso, pertencia à SCP, contrapondo-o aos dados relativos ao sócio ostensivo na DIPJ; razão pela qual o resultado foi o não reconhecimento do direito creditório.

29. A consequência do erro cometido pelo sócio ostensivo, ao utilizar o programa para entregar as declarações da SCP, foi acarretar a emissão de uma decisão única para declarações com créditos distintos de pessoas jurídicas distintas, onde somente foi analisado o crédito da SCP.

30. Em vista disso, posiciono-me no sentido de que a decisão não procede em relação às Dcomps do sócio ostensivo (cujo o crédito é de R\$ 92.887,20), visto que o direito creditório nelas pleiteado não foi apreciado. Não obstante tais declarações estarem na listagem das compensações não homologadas, tal inclusão é improcedente, já que a homologação ou não de compensações depende de prévia análise do crédito informado. Na espécie apenas o crédito da SCP foi objeto de avaliação.

31. Uma vez que não compete a este colegiado pronunciar-se originariamente sobre a existência e suficiência do crédito utilizado, entendo que tais declarações deverão ser separadas para trabalho manual em processo apartado, devendo ser proferida nova decisão específica que trate do crédito nela pleiteado.

31.1. Salvo melhor juízo, não há que se falar aqui em homologação tácita de tais compensações do sócio ostensivo pelo decurso do prazo de cinco anos da data de transmissão das declarações. Esta medida foi criada para impedir que os contribuintes fosse prejudicados pela inércia da Receita Federal, evitando-se, assim, uma insegurança jurídica para eles. Todavia, na espécie não houve restou caracterizada a inércia, vez que a ausência de análise do respectivo direito creditório decorreu de erro cometido pelo próprio contribuinte consoante esclarecido acima. O prazo para homologação tácita deve ser contado a partir deste acórdão, momento em que o órgão tomou conhecimento da irregularidade cometida pelo contribuinte que impossibilitou a adequada apreciação do crédito.

32. Quanto às declarações da SCP, em que pese entender que as suas compensações deveriam ter sido consideradas não declaradas, haja vista a utilização indevida do programa PER/DCOMP, há que se considerar que a autoridade administrativa (não obstante saber que o despacho decisório decorreu de processamento eletrônico e não de trabalho manual da autoridade fiscal, o efeito de tal decisão em qualquer uma das hipóteses de análise é o mesmo, pois o signatário é autoridade administrativa com competência regimental para tanto) superou tal questão ao proceder à análise do crédito, ou seja, ao adentrar o mérito da compensação. Assim, não cabe a este colegiado retomar questão já superada pela autoridade competente, cabendo-nos apenas apreciar a existência ou não do crédito pretendido de R\$ 35.311.21.

33. Para comprovar a existência do crédito de saldo negativo da SCP, foram carreados aos autos o balancete analítico elaborado ao final de 2005, planilha com apuração mensal do saldo de imposto a pagar (e consolidação anual), informes de rendimento fornecidos pelas fontes pagadoras (no CNPJ do sócio ostensivo) e planilha com detalhamento mensal das retenções correspondentes à SCP.

34. Consoante demonstrativo de cálculo do saldo negativo da SCP trazido às fls. 193/194, o contribuinte teria apurado ao final do ano-calendário R\$ 30.438,16 a título de imposto de renda devido, dos quais foram abatidos os valores de estimativas liquidadas via dedução mensal de IRRF no valor total de R\$ 36.195,16 e compensação/antecipação de R\$ 26.318,61, gerando um saldo negativo de R\$ 32.075,62.

35. Não foram carreados aos os registros contábeis necessários e suficientes para verificar a escrituração e apuração do imposto devido anual, havendo apenas o balancete analítico à fl. 192, que indica apenas o registro do IRRF e da estimativa antecipada, o que impede a confirmação do saldo negativo pretendido.

36. Ademais, em relação às estimativas liquidadas, não há nos autos documentos que permitam identificar sua apuração, a forma como foram liquidadas, se por pagamento ou compensação, e a efetividade de sua liquidação.

37. Apenas em relação ao IRRF seria possível confirmar o seu montante a partir dos informes de rendimentos, da ficha 50 da DIPJ às fls. 222 225, onde estão detalhadas por fonte pagadora as retenções utilizadas pelo sócio ostensivo na obtenção de seu saldo negativo, bem assim das Dirfs apresentadas pelas fontes pagadoras tendo como beneficiário o CNPJ do sócio ostensivo, as quais estão disponíveis no sistema Dirf da Receita Federal. Mas tal verificação sem a comprovação do montante do imposto devido e da liquidação das estimativas não tem qualquer utilidade para determinação do saldo negativo supostamente apurado.

38. Por fim, mesmo que comprovados o imposto devido, as retenções e as estimativas liquidadas, a dedução, do imposto devido, do valor do IRRF para fins de determinação do saldo negativo somente seria possível se os respectivos rendimentos tivessem sido incluídos na base de cálculo do tributo, conforme exigência do art. 2º, §4º, inciso III da Lei n.º 9.430, de 1996. Tal verificação não é possível ante os documentos apresentados pelo contribuinte.

39. Assim, resta considerar que não houve a comprovação da existência de saldo negativo de IRPJ apurado pela SCP para o ano 2003.

Desta forma, a manifestação de inconformidade foi considerada procedente em parte, para:

- considerar improcedente a decisão recorrida na parte relativa às DCOMP do sócio ostensivo, 27200.47247.200907.1.3.02-5752, 40449.00424.180108.1.3.02-7366, 21694.96028.280308.1.3.02-0080, 21857.73759.180308.1.3.02-3558, 07398.90340.300508.1.3.02-0000, 35852.26671.200508.1.3.02-1508, 18119.56001.190608.1.3.02-8065, 08898.97380.191007.1.3.02-4912, 28982.65105.141107.1.3.02-1132, 13459.05976.201207.1.3.02-4067, 00760.59028.290208.1.3.02-5194, 24764.81118.200208.1.3.02-6630, 37586.20084.290408.1.3.02-6055 e 25409.50812.240609.1.7.02-7960, haja vista ausência de pronunciamento

quanto ao crédito pleiteado, as quais deverão ser separadas em autos apartados e, para as quais deverá ser realizada a análise do direito creditório nelas pleiteado (saldo negativo de IRPJ de 2005 no valor de R\$ 92.887,20) e ser proferida nova decisão específica para o referido crédito;

- ratificar a decisão proferida quanto às DCOMP da SCP, 02502.11415.300307.1.3.02-0689, 08159.25381.300507.1.3.02-0703, 00611.91567.270907.1.7.02-0068, 31021.13325.270907.1.7.02-9185, 21818.08506.270907.1.3.02-8450, 28056.14236.301007.1.3.02-0443, 04563.13123.310108.1.3.02-0900, 41499.04832.280308.1.3.02-7108, 12462.17829.300508.1.3.02-0086, 15163.73902.190608.1.3.02-3045, 26152.36772.311008.1.3.02-9039, 41047.32878.270907.1.7.02-0805, 21166.37957.261207.1.3.02-0204, 03999.12798.281107.1.3.02-3044, 15271.77655.290208.1.3.02-4887, 16152.01198.290408.1.3.02-6032, 13306.81580.290808.1.3.02-5426, 28984.80736.310708.1.3.02-9622 e 00413.97224.170908.1.3.02-4533, para não reconhecer o direito creditório correspondente a suposto saldo negativo de IRPJ 2005 no montante de R\$ 35.311,21 e não homologar as compensações declaradas, vez que a existência do crédito não restou comprovada.

Ciência do acórdão DRJ em 29/10/2015 (folha 257). Recurso voluntário apresentado em 27/11/2015 (folha 259).

A recorrente, às folhas 259/272, em síntese, alega:

I – Que uma nova decisão relativa às DCOMP referentes à sócia ostensiva ensejará o decurso do prazo para a homologação tácita, sem uma nova recontagem de prazo, já que não há e nem havia qualquer proibição em apresentar a DCOMP eletrônica para utilizar o saldo negativo da SCP;

II – Que, em relação ao saldo negativo da SCP, apurou no final do ano calendário de 2005 o valor de R\$ 30.438,16 de imposto a recolher; que, a título de estimativa foram recolhidos/compensados o valor de R\$ 29.554,20; que, durante o ano calendário de 2005 a SCP teve retido a título de imposto de renda o valor de R\$ 36.195,16, gerando o saldo negativo de R\$ 35.311,21.

A recorrente discorre sobre o princípio da verdade material e apresenta, para comprovação, os documentos às folhas 287/364.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1001-001.744 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10880.997469/2009-97

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo. Portanto, dele conheço.

Compensações da contribuinte

Em relação às DCOMP da contribuinte, “sócio ostensivo”, divirjo do entendimento expresso em duas considerações constantes do acórdão recorrido: a de que tais compensações, por terem sido transmitidas eletronicamente, em contrariedade a orientação que constava do manual de preenchimento do programa disponibilizado à época, deveriam ser consideradas não declaradas pela unidade de origem, e a de que, no presente caso, o prazo para homologação tácita deve ser contado a partir do acórdão de primeira instância, momento em que o órgão tomou conhecimento da irregularidade cometida pelo contribuinte que impossibilitou a adequada apreciação do crédito.

O art. 74 da Lei n.º 9.430/96 regula tais temas, prazo para homologação e compensação não declarada, respectivamente, nos parágrafos 5º e 12º, que não preveem tais hipóteses.

Na IN SRF n.º 600/2005, o parágrafo 4º do art. 76 remete à classificação de compensação não declarada do art. 31 a declaração apresentada em formulário sem que fosse comprovada falha no Programa PER/DCOMP prevista no parágrafo 3º do mesmo art. 76, dispositivo mencionado no acórdão recorrido, no que configura hipótese diversa a que aqui se apresenta. A orientação constante do manual de preenchimento para declarar compensações de SCP por meio de processo administrativo, a meu ver, não possui força normativa para invalidar a DCOMP em questão. Tratava-se de uma lacuna normativa posteriormente suprida, conforme relato constante do próprio acórdão recorrido.

Não vejo, também, hipótese de aplicação de homologação tácita ao caso. As referidas compensações foram não homologadas pelo despacho decisório em questão, dentro do prazo legal de cinco anos contado da data de entrega da declaração de compensação, estabelecido no mencionado § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96. Em sede de manifestação de inconformidade, foi alegado que o crédito informado nas DCOMP foi incorretamente analisado, e no acórdão de primeira instância, constatado que tal análise incorreta se deveu aos fatos (i) da contribuinte ter transmitido tais DCOMP eletronicamente, em contrariedade a orientação que constava do manual de preenchimento do programa disponibilizado à época e (ii) da inadequação dos sistemas da Receita Federal para, à época, distinguir compensações que utilizam créditos de SCP.

Incorreções em decisões no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas pelos art. 59, II e 60 do Decreto n.º 70.235/72, que a seguir transcrevo:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifei)

Desta forma, entendo que a incorreção apontada deve ser objeto de saneamento no âmbito do PAF, já que não foi exclusivamente causada pelo procedimento efetuado pela contribuinte contrário à orientação do manual de preenchimento, mas também pela inadequação dos sistemas da Receita Federal para, à época, distinguir compensações que utilizam créditos de SCP.

Assim, a despeito das divergências apontadas, entendo estar correta a determinação constante da conclusão do acórdão recorrido em relação às DCOMP da contribuinte, de considerar improcedente a decisão de origem na parte relativa às DCOMP 27200.47247.200907.1.3.02-5752, 40449.00424.180108.1.3.02-7366, 21694.96028.280308.1.3.02-0080, 21857.73759.180308.1.3.02-3558, 07398.90340.300508.1.3.02-0000, 35852.26671.200508.1.3.02-1508, 18119.56001.190608.1.3.02-8065, 08898.97380.191007.1.3.02-4912, 28982.65105.141107.1.3.02-1132, 13459.05976.201207.1.3.02-4067, 00760.59028.290208.1.3.02-5194, 24764.81118.200208.1.3.02-6630, 37586.20084.290408.1.3.02-6055 e 25409.50812.240609.1.7.02-7960, haja vista ausência de pronunciamento quanto ao crédito efetivamente pleiteado, cabendo ser proferida nova decisão específica que trate do crédito nelas apontado.

Compensações da SCP

Em relação às demais DCOMP, referentes a créditos e débitos de titularidade da SCP, cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto crédito, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Conforme art. 373, inciso I, do novo Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105/2015), que reproduz o art. 333, I, do antigo CPC, ao autor incumbe o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito. E de acordo com o art. 967 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (Decreto nº 9.580/2018), que reproduz o art. 923 do antigo RIR/1999, a escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

Nesse sentido, tal qual o pagamento de tributos e contribuições, que necessita, para convalidar o recolhimento efetuado, de uma série de atos do sujeito passivo, como manter escrituração contábil, baseada em documentos hábeis e idôneos, e a partir desta documentação determinar o tributo devido e recolher o correspondente valor, a restituição também almeja, para materializar o indébito, atividade semelhante.

Por tais razões, quando a contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, demonstrar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.

A propósito do tema, cumpre destacar o informativo de jurisprudência do STJ de n.º 320, de 14 a 18 de maio de 2007, que trouxe o seguinte julgado:

RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PROVA. RECOLHIMENTOS.

A recorrente aduz que a eventual restituição, se cabível, haveria de ser respaldada em prova documental, acostada na inicial, dos valores efetivamente pagos com as devidas comprovações de recolhimento, e ante tal incerteza não pode ser a União condenada à restituição dos valores postulados (pela via da compensação), sob pena de infração ao princípio do enriquecimento sem causa.

Isso posto, a Turma deu provimento ao recurso ao argumento de que o pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato. REsp 924.550-SC, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 15/5/2007.

No acórdão recorrido, foram corretamente analisados os documentos acostados junto com a manifestação de inconformidade, às folhas 189/226.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte traz aos autos, para comprovação, os documentos às folhas 287/364, que correspondem a extratos de várias DCOMP que compensam débitos de estimativas de IRPJ do ano calendário de 2005 (folhas 287/360), planilha demonstrativa do “cálculo da contribuição social – 2005, 2º semestre/05 – SCP” (folha 361), planilha demonstrativa do “cálculo do imposto de renda – 2005, 2º semestre/05 – SCP” (folha 362), planilha demonstrativa de composição do crédito de IRPJ 2005 – SCP (folha 363), que informa imposto devido em 2005 de R\$ 30.438,16, extinção da estimativa de IRPJ de janeiro de 2005 por pagamento, no valor de R\$ 609,85, extinção das estimativas de fevereiro a dezembro de 2005 por compensações, somando um valor total, de janeiro a dezembro, de R\$ 29.554,20, imposto de renda retido na fonte no valor total de R\$ 36.195,08 e saldo de crédito a compensar no valor de R\$ 35.311,12.

Assim, nos seguintes aspectos permanece a situação consignada no acórdão recorrido: não foram carreados aos os registros contábeis necessários e suficientes para verificar a escrituração e apuração do imposto devido anual; em relação às estimativas liquidadas, não há nos autos documentos que permitam identificar sua apuração; e a verificação da inclusão dos rendimentos referentes às retenções de imposto de renda na fonte na base de cálculo do tributo, conforme exigência do art. 2º, § 4º, inciso III da Lei nº 9.430, de 1996, não é possível ante os documentos apresentados pela contribuinte. As provas acostadas são, portanto, insuficientes para comprovar o saldo negativo alegado.

Desta forma, não havendo nos autos comprovação de crédito de saldo negativo alegado, correta a determinação constante da conclusão do acórdão recorrido de ratificar a decisão recorrida na parte relativa às DCOMP 02502.11415.300307.1.3.02-0689, 08159.25381.300507.1.3.02-0703, 00611.91567.270907.1.7.02-0068, 31021.13325.270907.1.7.02-9185, 21818.08506.270907.1.3.02-8450,

28056.14236.301007.1.3.02-0443, 04563.13123.310108.1.3.02-0900,
41499.04832.280308.1.3.02-7108, 12462.17829.300508.1.3.02-0086,
15163.73902.190608.1.3.02-3045, 26152.36772.311008.1.3.02-9039,
41047.32878.270907.1.7.02-0805, 21166.37957.261207.1.3.02-0204,
03999.12798.281107.1.3.02-3044, 15271.77655.290208.1.3.02-4887,
16152.01198.290408.1.3.02-6032, 13306.81580.290808.1.3.02-5426,
28984.80736.310708.1.3.02-9622 e 00413.97224.170908.1.3.02-4533, que tratam de
compensações da SCP, e, por conseguinte, não reconhecer o direito creditório pleiteado, de R\$
35.311,21 e não homologar as compensações nelas declaradas.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo as
determinações constantes da conclusão do acórdão recorrido em sua íntegra.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson