



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.903364/2011-80
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-000.855 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de agosto de 2020
Assunto SOLICITA DILIGÊNCIA
Recorrente SPAAL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Clécio Santos Nunes, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SPAAL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da homologação parcial, pela DRF/Osasco-SP, da compensações de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 com débitos da própria contribuinte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata-se de Declarações de Compensação, em que se compensa crédito de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ com débitos de responsabilidade da interessada. O crédito original informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito diz respeito a saldo negativo de IRPJ, apurado no ano calendário de 1999.

2. Através do Despacho Decisório da fl. 27, a DRF Osasco reconheceu parcialmente o direito creditório, porquanto não restou confirmado IRRF (códigos 5273 e 924) no montante de R\$ 42.854,80 (fl. 29) e pagamento de estimativa, no montante de R\$ 48.602,05, motivo por que se homologou parcialmente a compensação do PER/DCOMP 18622.41520.011007.1.7.02-7402, e não se homologaram as compensações dos

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

PER/DCOMP 28108.43544.200906.1.7.02-0607, 3760.36011.200906.1.7.02-3702 e 32769.16830.200906.1.7.02-0540.

3. A interessada apresentou manifestação de inconformidade, às fls. 02 a 13, contrapondo, em síntese:

3.1 – Teria sido procedida análise de períodos atingidos pela decadência.

3.2 – Conforme comprovariam documentos em anexo (Doc 5 e 6), parcela do IRRF, no valor de R\$ 42.584,84, deduzida na apuração do saldo negativo do imposto, teria sido devidamente retida durante o ano-calendário de 1999.

3.3 – Parte das estimativas (R\$ 48.602,05) teria sido paga sob o código 3551- receita da dívida ativa - IRPJ, motivo por que decerto não teria sido reconhecida.

4. Nesse passo, solicitou as deduções do IRRF e que as estimativas fossem consideradas, “a fim de que a sua compensação seja devidamente homologada, afastando-se qualquer exigência fiscal em sentido contrário”.

A DRJ/Recife proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção em seu nome.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

ESTIMATIVA. NÃO PAGAMENTO. SALDO NEGATIVO. EXCLUSÃO.

Os valores não pagos de estimativas devem ser excluídos do cálculo do saldo de imposto apurado. O pagamento de imposto em face de compensação de prejuízo que se mostrou indevida não supre o não pagamento de estimativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há falar em decadência na análise de fatos que dizem respeito à apuração de saldo negativo de imposto. O instituto tem a ver com a perda do direito de constituir crédito tributário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cumprе esclarecer que a instância *a quo* entendeu que os comprovantes de retenção do IRRF trazidos aos autos não obedeciam aos termos exigidos pela legislação e que não se poderia atrelar o pagamento de débito inscrito na dívida ativa às estimativas pendentes, mas, sim, ao imposto apurado ao final do ano-calendário.

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, repete as alegações contidas na manifestação de inconformidade. Acrescenta, no entanto, os seguintes argumentos direcionados contra os fundamentos da decisão recorrida:

(i) as normas invocadas pela autoridade julgadora para não aceitar os seus comprovantes de retenção são inaplicáveis ao caso por serem posteriores à época das retenções ou por serem normas internas da Receita Federal; na verdade, os requisitos exigidos são única e exclusivamente a existência de um comprovante e que tenha sido emitido pela fonte pagadora em seu nome; importa notar que o art. 2º da IN/SRF n.º 138/99 dispensava as instituições financeiras de fornecerem informes de rendimentos desde que fossem entregues comprovantes mensais com todas as informações que estipulava aquele diploma; por essa razão, teve que se apoiar apenas nos extratos emitidos pela instituição financeira; e

(ii) as estimativas de janeiro a abril de 1999 não foram inicialmente recolhidas porque a empresa obteve decisão liminar favorável à não utilização da trava dos 30% para a compensação de prejuízos acumulados; como aquela decisão foi posteriormente reformada, retificou suas DCTF e DIPJ no sentido de considerar devidas as estimativas; no entanto, como estas já estavam inscritas em dívida ativa, o seu pagamento teve que ser processado no montante total inscrito (R\$ 48.062,05) e sob o código de receita “3551 – RECEITA DÍVIDA ATIVA - IRPJ”; a autoridade julgadora abstraiu todas as razões e provas trazidas se limitando a afirmar que o pagamento não poderia dizer respeito a estimativas (mas, sim, a imposto apurado no final do ano-calendário) porque a falta de pagamento de estimativas sequer dá ensejo a inscrição em dívida ativa; porém, a realidade é que a Fazenda Nacional efetivamente procedeu à inscrição do valor correspondente àquelas parcelas mensais; junta novos documentos para comprovar o quanto alegado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Quanto à alegação de que teria sido procedida análise de períodos atingidos pela decadência, não há que se confundir a impossibilidade da constituição do crédito tributário por haver decaído o direito de lançar com a possibilidade de verificação das circunstâncias que influenciaram na apuração de um direito creditório pleiteado, ainda que tais elementos estejam vinculados a períodos cujo direito de lançar tenha sido atingido pela decadência. Nesse sentido, por demais esclarecedor, reproduzo trecho de voto já pronunciado nesta Casa:

Quando se trata de compensação, não se está a tratar de lançamento, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Assim, o prazo decadencial apropriado à espécie a ser considerado é, antes de mais nada, o do artigo 168 do CTN, que versa sobre o direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

Uma vez formalizada em tempo hábil a compensação, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado, cabendo ao Fisco verificar a consistência das informações necessárias ao procedimento de homologação da compensação. Aliás, o artigo 170 do CTN é expresso ao atribuir à lei o poder de autorizar a compensação tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, e sob as condições e garantias que a própria lei vier a estipular.

Assim, é somente a partir da formalização da compensação que há sentido em se falar em prazo para que a autoridade administrativa se pronuncie acerca do direito alegado. Neste sentido, cumpre observar que o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/03, veio a suprir lacuna antes existente na legislação, no sentido de que não havia um prazo estabelecido em lei para a análise do pleito. E o prazo que foi estabelecido pela lei para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96).

(Acórdão n.º 1102-00.432, Relator: João Otávio Oppermann Thomé, Proferido na Sessão de 25/05/11)

De fato, nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.

Trata-se de aplicar, para o caso da compensação, a exegese contida no artigo 37 da Lei n.º 9.430/96:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Com efeito, pleiteada a compensação, esta constitui um fato permutativo entre elementos do patrimônio da pessoa jurídica. Mesmo sujeito à posterior homologação, a teoria contábil exige o lançamento deste fato administrativo quando de sua constituição. Enquanto não decair o direito de o Fisco lançar os créditos tributários referentes ao exercício financeiro em que ocorreu ou deveria ter ocorrido o mencionado lançamento, a pessoa jurídica tem o dever de manter os comprovantes da escrituração dos elementos que repercutiram na criação do crédito alegado na compensação.

Além do mais, há que se notar que, no caso presente, essa iniciativa foi perpetrada apenas no nível dos pagamentos antecipados (retenções na fonte ou estimativas mensais) que eventualmente tivessem reduzido o tributo devido.

Independentemente da possibilidade do Fisco ir além, isto é, no nível da apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, para a qual existem discussões mais acirradas, o fato é que a jurisprudência desta Casa aceita de forma mais tranquila a verificação no nível dos pagamentos realizada após os cinco anos da declaração de compensação.

Portanto, como a lide resume-se à glosa de parcelas de retenções na fonte e de estimativas que compuseram o saldo negativo, rejeito a referida alegação.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

No que diz respeito aos valores retidos na fonte, de fato, o § 4º do art. 2º da IN/SRF n.º 138/99 dispensava a entrega de informes de rendimentos quando a fonte pagadora fornecia comprovantes mensais com informações da mesma natureza. Veja-se:

Art. 2º O informe de rendimentos financeiros, relativo ao ano-calendário de 1999, deverá ser fornecido em uma única via até o último dia útil do mês de fevereiro de 2000.

(...).

§ 2º A partir do ano-calendário 2000, no caso de beneficiário pessoa jurídica, o informe de rendimentos financeiros deverá ser fornecido até o último dia útil da primeira quinzena subsequente a cada trimestre do ano-calendário.

(...)

§ 4º Fica dispensada a entrega do informe de rendimentos financeiros a que se refere o § 2º, quando a fonte pagadora fornecer, mensalmente, comprovante contendo as informações previstas nesta Instrução Normativa. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 13, de 14 de fevereiro de 2000)

Demais disso, o CARF já possui entendimento sumulado no sentido de que o comprovante de retenção fornecido pela fonte pagadora não pode ser considerado o único meio de prova. Confira-se:

Súmula CARF n.º 143: A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Portanto, não se pode recusar a documentação fornecida pelas fontes pagadoras e juntada com a manifestação de inconformidade (fls. 41 a 47), como pretendeu a decisão de piso, meramente por não se atender ao modelo aprovado pela administração tributária.

Todavia, apesar de induzirem a verossimilhança das alegações, os documentos juntados não permitem uma análise conclusiva nesta instância de julgamento sem uma adequada confrontação com outros dados que possam estar disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal, bem como que possam ser solicitados via intimação à própria interessada. Por exemplo, não se sabe se os rendimentos informados nos referidos comprovantes foram oferecidos à tributação nem se as fontes pagadoras apresentaram as correspondentes DIRF.

A necessidade de a unidade de origem examinar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito é considerada fundamental para a sua segurança, conforme prudentemente atestado no Parecer Normativo Cosit n.º 2/2015, a menos que o órgão julgador seja capaz de verificar a sua efetiva disponibilidade (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que o originaram se coadunam com o disposto nos sistemas da Receita Federal. Veja-se:

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5).

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB. (grifei)

Ora, se a Cosit entende que a própria DRJ não possui acesso aos dados disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal que sejam suficientes para decidir sobre a segurança do crédito, muito menos possuem as turmas julgadoras do CARF. É, de fato, extremamente temerário que se prossiga com a análise do direito creditório a partir de cópias e extratos de documentos cuja fidedignidade das informações neles contidas sequer podem ser validadas.

Depois de algumas idas e vindas da minha opinião pessoal, a fim de tentar amoldá-la ao entendimento majoritário desta turma sobre a forma de encaminhamento dos diversos casos em que é necessária a sequência da análise pela unidade de origem, por não chegar a um bom termo que pudesse considerar logicamente coerente, resolvi retornar ao posicionamento que havia sedimentado quando compus outros colegiados no exercício de mandatos anteriores nesta Casa, qual seja, propor que esses tipos de análise sejam concluídas mediante diligência.

Relativamente às estimativas de janeiro a abril de 1999, também parece assistir razão à recorrente no tocante à existência de um pagamento efetuado para quitar débito de IRPJ inscrito em dívida ativa cujo valor principal era de R\$ 48.602,05 (fls. 209).

Esse pagamento não foi confirmado como parcela de estimativa pelo despacho decisório (fls. 30), mas o valor corresponde exatamente à soma das diferenças das estimativas a pagar de janeiro a abril de 1999 demonstradas no recurso (fls. 262) e documentos com ele anexados (280 a 311).

O argumento invocado pela autoridade julgadora, segundo o qual a falta de pagamento de estimativas não dá ensejo a inscrição em dívida ativa, deve ser confrontado com a compreensão do fenômeno exposta pela Receita Federal no Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02/2018. Apesar de o referido ato tratar de estimativas quitadas através de declarações de compensação, o entendimento veiculado no seu item 10.3 aplica-se perfeitamente no presente caso ao afirmar que o valor confessado a título de estimativa deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.

Portanto, qualquer que tenha sido o título dado à inscrição em dívida ativa, se estimativa ou o tributo apurado no final do ano-calendário, importa notar que o valor inscrito deve ser computado na apuração.

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

Ademais, a motivação empreendida pela recorrente para o não pagamento tempestivo das estimativas (concernente à reformulação da decisão que permitiu a não utilização da trava dos 30% para a compensação de prejuízos acumulados) parece suficientemente comprovada (fls. 127 a 159).

Nada obstante, mais uma vez, apesar da verossimilhança das alegações, há dúvidas quanto à efetiva vinculação do valor inscrito em dívida ativa (e que foi objeto do pagamento efetuado) com as estimativas que compuseram o saldo negativo que se pretende repetir. Isto porque não há nos autos nenhuma informação acerca dos valores que compuseram a referida inscrição em dívida ativa.

Assim, a questão das estimativas se apresenta como mais uma situação que não se pode extrair um diagnóstico conclusivo. É oportuno, então, que seja incluída na diligência a ser empreendida pela unidade de origem tal como decidido no tópico dos valores retidos na fonte.

- Dispositivo:

Destarte, proponho que o presente julgamento seja convertido em diligência para que a unidade de origem adote as seguintes providências:

- a) Verifique a efetiva disponibilidade dos créditos pleiteados (se não foram alocados em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que os originaram se coadunam com o disposto nos sistemas de informações da Receita Federal;
- b) Valide os elementos juntados com o recurso, notadamente os extratos de registros contábeis e declarações, a partir de dados consolidados contidos naqueles mesmos sistemas de informações;
- c) Relativamente aos valores retidos na fonte, confirme se os rendimentos informados nos respectivos comprovantes foram oferecidos à tributação e se as fontes pagadoras apresentaram as correspondentes DIRF;
- d) Relativamente às estimativas de janeiro a abril de 1999, confirme a efetiva vinculação do valor inscrito em dívida ativa (e que foi objeto do pagamento efetuado) com as estimativas que compuseram o saldo negativo que se pretende repetir;
- e) Intime, se necessário, o contribuinte a apresentar outros elementos que entender pertinentes; e
- f) Elabore um relatório conclusivo sobre as apurações realizadas a fim de consolidar os créditos passíveis de reconhecimento, dando-lhe ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste no prazo de trinta dias.

É como voto.

Entretanto, na sessão de julgamento, atendendo à maioria do colegiado, com relação ao item “c”, pediu-se também para confirmar se os valores de fonte informados nos recibos de fls. 41 a 47 coincidem com aqueles informados pela empresa em sua DIPJ e DCOMP,

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-000.855 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10882.903364/2011-80

bem como se as respectivas receitas foram oferecidas à tributação independentemente de constar ou não em DIRF. Além disso, com relação ao item “d”, pediu-se para confirmar se o pagamento contido em fls. 209 se refere a débitos inscritos em dívida ativa e se esses débitos abrangeriam as estimativas de janeiro a abril de 1999.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio