



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

Processo nº 10923.000306/2007-92
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1202-000.649- – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria PER/DCOMP
Recorrente PERTECH DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: IRPJ. COMPENSAÇÃO. FORMALIDADES. RAZOABILIDADE

Validade do pedido de restituição de crédito de Sociedade em Conta de Participação (SCP) procedido por meio de PER/DCOMP ante a evidência de que à época da realização do pedido o programa PER/DCOMP não determinava que esses créditos fossem requeridos por formulário administrativo.

Em observância ao princípio da razoabilidade, deve ser reconhecida a validade do pedido de restituição realizado pelo sócio ostensivo via PER/DCOMP quando comprovado pelo mesmo que o crédito era da SCP e que não houve prejuízo à Fazenda Pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para admitir a utilização da Per/Dcomp para informar a compensação, retornando o processo à repartição de origem para confirmação do crédito compensado, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vida Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de PER/DCOMP's transmitidos eletronicamente pela Recorrente, formulados como Declarações de Compensação, informando como crédito o saldo negativo de IRPJ no exercício de 2001, ano calendário 2000.

A Recorrente demonstra crédito nos PER/DCOMP's nº 04338.42734.311003.1.3.02-5870, no valor de R\$ 22.593,51 (fl. 281), e nº 05708.15798.151203.1.3.02-1013, no valor de R\$ 88.566,75 (fl. 293). Relaciona débitos próprios para compensação no PER/DCOMP nº 05708.15798.151203.1.3.02-1013, no valor de R\$ 136.862,20 (fl. 294) e débitos de titularidade de Sociedade em Conta de Participação (SCP) nos PER/DCOMP's 04338.42734.311003.1.3.02-5870, no valor de R\$ 32.242,19 (fl. 282) e 26038.59490.210906.1.7.02-5998, no valor de R\$ 2.019,90 (fl. 291 verso).

Diante das divergências entre valores do saldo negativo informado na PER/DCOMP nº 04338.42734.311003.1.3.02-5870 e na DIPJ no período de apuração de Fev/00, e o declarado em DCTF, a Recorrente foi intimada eletronicamente em 04/09/2006 (fls.283) para retificar suas declarações e/ou PER/DCOMP. A base legal utilizada na intimação foi: Artigo 6º, § 1º, inciso II e artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com alterações posteriores dos artigos 4º e 56 a 61 da Instrução Normativa SRF nº 600.

Em atenção à intimação a Recorrente retificou sua DIPJ/2001. Na Ficha 11, Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa, no período de apuração Fevereiro/00 incluiu dedução de imposto de renda retido na fonte de R\$ 67.437,23, implicando em saldo a pagar igual a "zero" (fl. 199 e 297). Na Ficha 12A, Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, reduziu o valor da dedução de imposto de renda retido na fonte de R\$ 90.409,11 para R\$ 21.129,52, reduzindo o saldo negativo de R\$ 157.846,34 para R\$ 88.566,75 (fls. 205 e 298).

Persistindo inconsistência entre o valor do saldo negativo em DIPJ e no PER/DCOMP, foi emitida nova intimação eletrônica em 10/09/2007 (fl. 285), para que fossem providenciadas as adequações necessárias em DIPJ e/ou PER/DCOMP e/ou DCTF.

Em face da intimação, a Recorrente formulou requerimento administrativo (fls. 01/04) acompanhado de documentos (fls. 05/277), informando que a divergência indicada pela Receita Federal do Brasil refere-se ao IRRF sobre aplicações financeiras da sociedade em conta de participação – SCP denominada DYNEA DO BRASIL, da qual é sócia ostensiva. Argumenta que referido imposto retido não pode ser informado na DIPJ por deficiência técnica do programa gerador da declaração. Afirma que, em consequência do aludido problema de ordem técnica do programa, a RFB fica impedida de ter conhecimento das retenções sofridas pela SCP no montante de R\$ 22.593,51, cujos comprovantes foram emitidos com o CNPJ da Requerente, visto que a SCP não possui personalidade jurídica e do saldo negativo apurado pela SCP, que seria passível de utilização em compensações de seus débitos. Diante do fato,

requereu a homologação da compensação declarada no PER/DCOMP n° 04338.42734.311003.1.3.02-5870.

Foi reconhecido o direito creditório pleiteado pela Recorrente para homologações das compensações PER/DCOMP n° 05708.15798.151203.1.3.02-1013, no montante de R\$ 88.566,75, oriundo do saldo negativo do IRPJ no ano calendário de 2000, exercício de 2001, relativos somente à PERTECH DO BRASIL LTDA.

Por outro lado, não foram homologadas as compensações dos débitos de titularidade da SCP apresentados nos PER/DECOMP's n° 04338.42734.311003.1.3.02-5870 e n° 26038.59490.210906.1.7.02-5998, em face dos seguintes motivos apresentados pela Autoridade Fiscal:

(i) Não há que se falar em deficiência ou falha técnica do programa gerador da DIPJ. O saldo negativo apurado pela SCP é controlado apenas na escrituração comercial e não deve ser informado na DIPJ, de acordo com o Manual da DIPJ/2001 que continha a seguinte instrução a respeito do Imposto de Renda a pagar por SCP:

"Linha 12A/19 - 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.

O valor a pagar será o valor do IRPJ apurado pela SCP diminuído 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 efetivamente pago de IRPJ sobre a base de cálculo estimada, e do saldo negativo de IRPJ apurado em períodos anteriores pela SCP. Essas deduções deverão ser feitas até o limite do imposto de renda apurado pela SCP.

Atenção:

O saldo negativo de imposto de renda da SCP deverá ser controlado na escrituração comercial e não deverá ser informado na DIPJ."

(ii) A compensação do saldo negativo deve ser realizada através da diminuição do valor do IRPJ apurado pela SCP em períodos subsequentes, juntamente com as demais deduções previstas, sendo certo que essas diminuições/deduções na declaração estarão sempre limitadas ao valor do IRPJ apurado pela SCP. Uma vez que o saldo negativo é controlado apenas na escrituração comercial, seu aproveitamento mediante situação distinta daquela prevista no manual da DIPJ, nas hipóteses em que admitido, deverá ser solicitado pela sócia ostensiva, em nome da SCP, por intermédio de processo administrativo de restituição, devidamente instruído com a documentação comprobatória do direito pleiteado, baseado nos seguintes dispositivos legais:

Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR):

"Art. 148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei n° 2.303, de 21 de

novembro de 1986, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º)."

9. A Instrução Normativa nº 179/1987:

"3.2 - Os resultados e o lucro real correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

5. O lucro real da SCP será informado e tributado na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo."

Dessa forma, concluiu a D. Autoridade que "a SCP não gera saldo negativo na declaração de rendimentos e, uma vez que é controlado apenas na escrituração comercial, não há como utilizá-lo em compensações eletrônicas, via sistema PER/DCOMP. Reitere-se ainda que, para fins da legislação do imposto de renda, a SCP equipara-se à pessoa jurídica. Dessa forma, não se deve confundir a figura da SCP com a pessoa jurídica da sócia ostensiva. Essa última é responsável pela informação e tributação dos resultados da SCP, mas não é a titular de seus créditos, apenas sua representante". Referida decisão teve a seguinte ementa:

"Assunto: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO A PAGAR. Exercício de 2001, Ano-Calendário de 2000.

Ementa: SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO— SCP. CONTROLE DO SALDO NEGATIVO NA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. DIPJ. PREENCHIMENTO.

O saldo negativo apurado pela SCP é controlado na escrituração comercial e não é informado na DIPJ. A compensação do saldo negativo deve ser realizada através da diminuição do valor do IRPJ apurado pela SCP em período subsequente, juntamente com as demais deduções permitidas, limitada ao valor do IRPJ apurado. Nas hipóteses em que admitido, o saldo negativo originado na SCP deve ser solicitado por intermédio de processo administrativo. Para fins da legislação do imposto de renda, a SCP equipara-se à pessoa jurídica e não se confunde com a pessoa jurídica da sócia ostensiva. A sócia ostensiva é responsável pela informação e tributação dos resultados da SCP, porém não é a titular de seus créditos, apenas sua representante. **Compensações Homologadas até o Limite do Direito Creditório Reconhecido. Compensações da SCP Não-Homologadas.**" (não grifado no original)

A Recorrente foi intimada da decisão em 18/10/2008 e em 05/11/2008 apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.357/366) acompanhada de documentos (fls.367/415), alegando, em síntese, que:

"a) não há qualquer vedação legal para que o pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ detido por SCP seja feito por via eletrônica (PER/DCOMP), quer na Lei 9.430/96, quer na Instrução Normativa SRF 600/05;

b) como bem consignado no despacho decisório, a Requerente é a representante da SCP e, portanto, as PER/DCOMPs formuladas pela Requerente (referente ao crédito de saldo negativo de IRPJ da SCP — vide página 2 das PER/DCOMPs) devem ser consideradas válidas para todos os fins de direito; e

c) adicionalmente às PER/DCOMPs, a Requerente ainda prestou esclarecimentos e apresentou todos os documentos que demonstram a composição do saldo negativo de IRPJ detido pela SCP, sendo o crédito, portanto, incontestável."

Ressalta que, independentemente da forma adotada (PER/DCOMP ou formulário), foi requerida a restituição do saldo negativo de IRPJ e comprovado seu direito creditório, razão pela qual indeferir o pleito pelo simples argumento de não ter sido utilizado o formulário correto é medida deveras formalista, não podendo ser chancelada pela DRJ, em hipótese alguma, sob pena de ser seguramente rechaçada pelo Poder Judiciário.

Encerra protestando pelo provimento da manifestação de inconformidade, reformando-se a decisão recorrida, para os fins de deferir a restituição do saldo negativo de IRPJ, apurado pela SCP, no ano-calendário 2000, e homologar as compensações informadas nas PER/DCOMP n.ºs 04338.42734.311003.1.3.02-5870 e 26038.59490.210906.1.7.02-5998.

Encaminhados os autos para julgamento, foi julgada improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Ano-calendário: 2000

Declaração de Compensação. Sociedade em Conta de Participação. A SCP deve apresentar a Declaração de Compensação por meio de processo administrativo. A vedação da utilização do meio eletrônico na apresentação de Declaração de Compensação por Sociedade em Conta de Participação decorre da própria lógica do sistema de processamento, passando a ser formalmente expressa a partir da versão 3.3 do programa gerador de PER/DCOMP.

Declaração de Compensação. Declarante. Sujeito Passivo detentor do Crédito. A compensação de créditos e débitos originados na SCP deve ser formulada em nome da própria SCP, com o número de inscrição no CNPJ da sócia ostensiva, porque a SCP é desprovida de personalidade jurídica. A indicação, nas PER/DCOMP transmitidas, de contribuinte diferente daquele detentor do crédito não comporta a análise do direito creditório, não sendo possível a retificação da PER/DCOMP em sede de manifestação de inconformidade. Indeferido o direito creditório, não se homologam as compensações decorrentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Tendo sido intimada em 11/02/2010 a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 08/03/2010, utilizando dos mesmos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, ressaltando que:

(i) Inexiste vedação legal para que o pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ detido por SCP seja feito por via eletrônica (PER/DCOMP) tanto na Lei 9.430/96 quanto na Instrução Normativa SRF 600/05; pelo contrário, procedimento padrão é a utilização da PER/DCOMP, sendo que, na impossibilidade de seu uso, poderá ser apresentado pedido de restituição em formulário. Trata-se, portanto de alternativa subsidiária, e não de regra (como ocorre com a PER/DCOMP);

(ii) A apresentação de formulário restringe-se às situações em que há (i) ausência de previsão da hipótese de restituição ou (ii) existência de falha no Programa que impeça a geração do pedido Eletrônico de Restituição;

(iii) O programa PER/DCOMP, versões 1.1 e 2.2, utilizado pela Recorrente à época da formalização dos pedidos de restituição/compensação, não trazia em seu item "Ajuda" qualquer determinação para que o crédito de SCP fosse requerido por meio de processo administrativo autônomo;

(iv) Não causou nenhum prejuízo ao Fisco, visto que cumpriu fielmente as regras vigentes à época da entrega do pedido de restituição;

(v) A SCP é sociedade despersonificada, sendo suas obrigações assumidas pela sócia ostensiva, conforme prescrição dos artigos 991 e 993 do Código Civil e no âmbito da RFB esse ônus da sócia ostensiva ganha especial relevo, uma vez que ela é responsável pela apuração, recolhimento e cumprimento de todas as obrigações acessórias, nos termos do item 2 da Instrução Normativa 179/87;

(vi) Paralelamente às obrigações, todos os créditos detidos perante a RFB (como é o caso do saldo negativo de IRPJ) devem ser requeridos pela sócia, ostensiva, e não pela SCP.

Requer, por fim, o provimento do recurso voluntário, para reformar a decisão proferida pela DRJ, a fim de deferir a restituição do saldo negativo de IRPJ apurado pela SCP no ano calendário de 2000 e homologar as compensações 04338.42734.311003.1.3.02-5870 e 26038.59490.210906.1.7.02-5998.

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Dessa forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões de mérito.

I – Competência legal para formalização do pedido de restituição de crédito de SCP

Primeiramente, cumpre esclarecer que as Sociedades em Conta de Participação (SCPs) não possuem personalidade jurídica, conforme se depreende dos artigos 991 e 993 do Código Civil:

“Art. 991 – Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob a sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único: Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social”.

“Art. 993 – O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica.”

De acordo com referidos dispositivos, as obrigações perante terceiros são somente do sócio ostensivo e no que compete à RFB esse ônus do sócio ostensivo se refere à apuração, recolhimento e cumprimento de todas as obrigações acessórias, conforme também previsto no item 2 da Instrução Normativa SRF 179/87:

“2. Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação.”

Além disso, cumpre transcrever o tratamento dado às Sociedades em Conta de Participação pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

“Art. 148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º).”

“Art. 149. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 254, II (Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 7º, parágrafo único).”

“Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.”

“Art. 515. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação - SCP somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP.

Parágrafo único. É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo.”

Como não estão sujeitas às formalidades prescritas para a formação das outras sociedades, as SCP são equiparadas às pessoas jurídicas para fins fiscais, sendo imposto a elas a apuração do resultado e do lucro real, com observância da legislação comercial e fiscal.

Verifica-se, assim, que nessas sociedades somente o sócio ostensivo exerce a atividade constitutiva do objeto social e a exerce em seu nome individual e sob sua responsabilidade, enquanto os demais sócios -- denominados sócios ocultos -- obrigam-se exclusivamente perante o sócio ostensivo e participam dos resultados correspondentes.

Infere-se, pois, que as obrigações perante terceiros, assim como perante o Fisco, serão assumidas pelo sócio ostensivo, justamente o que ocorreu no caso em questão.

Assim, por serem sociedades desprovidas de cadastro no CNPJ, o lucro real da SCP deve ser informado e tributado na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo, responsável pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela SCP. Porém, não deve constar o saldo negativo de IRPJ apurado pela SCP, o qual tem que ser controlado na escrituração comercial, destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros, como permitido pela legislação tributária.

Em atenção ao disposto na legislação, ao requerer os créditos referentes ao saldo negativo de IRPJ perante RFB, e na posição de sócia ostensiva, a Recorrente transmitiu as PER/DCOMP em seu próprio nome e CNPJ, fazendo referência à SCP na discriminação dos débitos compensados.

No momento da transmissão das declarações estavam vigentes as versões 1.1 e 2.2 do programa gerador de PER/DCOMP. Nas instruções de preenchimento do programa, consta que deveria ser indicado o nome da contribuinte pessoa jurídica detentora do crédito na

Documento as: pasta “Cadastro, Ficha Dados Iniciais”², conforme instruções abaixo:

Autenticado digitalmente em 05/01/2012 por GERALDO VALENTIM NETO. Assinado digitalmente em 13/02/201

2 por NELSON LOSSO FILHO. Assinado digitalmente em 05/01/2012 por GERALDO VALENTIM NETO

Impresso em 21/03/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Versões 1.4 e 2.2:

“Ficha Dados Iniciais

Na ficha ‘Dados Iniciais’, presentes na pasta ‘Cadastro’, deverão ser preenchidos os seguintes campos relativos aos dados do contribuinte em nome do qual está sendo formulado o Pedido Eletrônico de Restituição, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento, a Declaração de Compensação ou o Pedido de Cancelamento:

I - Contribuinte pessoa jurídica:

Nome empresarial: Campo no qual deverá ser informado o nome empresarial da pessoa jurídica em nome da qual está sendo formulado o Pedido Eletrônico de Restituição, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento, a Declaração de Compensação ou o Pedido de Cancelamento (pessoa jurídica detentora do crédito).

Embora não tenha sido perfeitamente indicado pela Recorrente o sujeito passivo detentor do crédito oponível à Fazenda, visto que a mesma utilizou seu próprio nome e CNPJ para preenchimento das declarações, a mesma se preocupou em demonstrar que o crédito não era próprio, mas sim da Sociedade em Conta de Participação de que era sócia ostensiva, consoante fls. 5/277, além de ter comprovado a validade do seu direito creditório, sequer questionado pela autoridade, a não ser pelo aspecto formal.

Sendo assim, por ser medida simplesmente formalista e principalmente pelo fato de ter sido demonstrado através dos documentos trazidos aos autos pela Recorrente o direito creditório da SCP entendendo não haver motivo para indeferimento do pedido via PER/DCOMP de restituição do saldo negativo detido pela SCP, sob possibilidade de enriquecimento sem causa do Fisco em face do administrado, conforme já decidido por este E. Conselho, *in verbis*:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1997 Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. Deve-se reconhecer à recorrente o efetivo direito de crédito, assim calculado com base no IRPJ devido, subtraído da soma entre o imposto de renda retido na fonte e o total das estimativas recolhidas ao longo do ano calendário. Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro - CSSL Ano-calendário: 1997 Ementa: **PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. VEDAÇÃO AO ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA. PREPONDERÂNCIA DA LEGALIDADE SOBRE O FORMALISMO. Deve-se reconhecer à recorrente o efetivo direito de crédito**, assim calculado com base na CSSL devida, subtraída das estimativas recolhidas ao longo do ano-calendário, ainda que se defira importância superior à requerida no formulário original, evitando-se a consagração do enriquecimento sem causa da Administração em face do administrado, afóra a acolhida equivocada da superposição da rigidez formal, que imperaria sobre a legalidade.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10322833, Data 08/12/2006). (não grifado no original)*

II – Restituição de crédito (saldo negativo de IRPJ) detido pela SCP via PER/DCOMP

Conforme informado anteriormente, entendeu o julgador de primeira instância que o saldo negativo de IRPJ detido pela SCP não poderia ser utilizado por meio de compensação eletrônica, razão pela qual estaria impedida a referida forma de compensação “*por motivos unicamente operacionais*”, conforme orientações do Manual de Preenchimento da DIPJ/2001:

“Linha 12A/19 — 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. O valor a pagar será o valor do IRPJ apurado pela SCP diminuído 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 efetivamente pago de IRPJ sobre a base de cálculo estimada, e do saldo negativo de IRPJ apurado em períodos anteriores pela SCP. Essas deduções deverão ser feitas até o limite do imposto de renda apurado pela SCP.

Atenção: O saldo negativo de imposto de renda da SCP deverá ser controlado na escrituração comercial e não deverá ser informado na DIPJ.”

Ainda, entendeu que não seria possível a utilização do programa gerador da PER/DCOMP por inexistir previsão de análise eletrônica da escrituração da pessoa jurídica. No entendimento da D. Autoridade, a hipótese se enquadraria no artigo 76, §2º, da IN SRF 600/05, o qual prevê a escolha do formulário em detrimento à declaração por meio eletrônico.

Entretanto, não concordo com o entendimento do julgador de primeira instância, visto que nos casos de restituição de crédito decorrentes de Sociedade em Conta de Participação o procedimento padrão é a utilização da PER/DCOMP, ressalvados os casos em que não é possível a utilização do programa eletrônico, caso em que poderá ser apresentado pedido de compensação em formulário, de acordo com o artigo 3º, § 1º da IN SRF 600/2005:

“Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I – cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

II – erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I – a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II – mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório. (não grifado no original)

De acordo com o artigo acima transcrito, a apresentação de formulários não é a regra utilizada para a compensação -- mas sim exceção --, pois restringe-se às situações em que há ausência da hipótese de restituição ou de existência de falha no Programa que impeça a geração do pedido eletrônico de restituição.

Este também é o entendimento da Receita Federal, conforme manifestado na Solução de Consulta nº 25/2007:

“Restituição. PER/DCOMP. Formulário

Incabível pedido de restituição de tributos por meio de formulário, salvo na impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, que se limita aos casos de ausência de previsão da hipótese de restituição ou de existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição”. (não grifado no original)

Tanto é exceção que só poderão ser utilizados os formulários se comprovada a impossibilidade da utilização do sistema PER/DCOMP por meio eletrônico. Veja, neste sentido, o entendimento já manifestado por este E. Conselho:

“RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. FOMULÁRIOS. Não estando devidamente comprovada a impossibilidade da utilização do sistema informatizado PER/DComp, não há como aceitar pedido de restituição em formulário impresso. Recurso voluntário negado.” (Acórdão nº 20181403, Segundo Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Data 04/09/2008) (não grifado no original)

Ademais, conforme bem demonstrado pela Recorrente, o programa PER/DCOMP utilizado pela mesma (versões 1.1 e 2.2) à época da realização dos pedidos de restituição/compensação não trazia em seu item “Ajuda” qualquer determinação em sentido contrário ao procedido pela Recorrente ou mesmo a determinação para que o crédito de SCP fosse requerido por meio de formulário administrativo, conforme se observa às fls. 380/381.

Embora não tenha sido acompanhada de fundamentação legal, a vedação de pedido de restituição de crédito de SCP, via PER/DCOMP, somente veio a constar na versão 3.3 do programa, conforme fls. 382, cuja aprovação pela RFB deu-se em 29 de junho de 2007 (IN RFB 751/07). Portanto, verifica-se que antes dessa data não havia orientação contrária no programa PER/DCOMP.

Conforme se depreende da decisão recorrida, a própria DRJ reconhece que essa vedação somente foi imposta a partir da versão 3.3 do programa. Vejamos:

“Tanto é assim que a vedação imposta aos casos de crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ de SCP passou a constar expressamente das instruções de preenchimento constantes do programa gerador da PER/DCOMP, a partir da versão 3.3, aprovada pela IN RFB nº 751, de 29 de junho de 2007”.

Observa-se, assim, que a discussão se baseia unicamente quanto à formalidade no preenchimento do pedido de restituição, visto que todas as informações quanto ao crédito foram prestadas e comprovadas (fls. 5/277).

Desta forma, entendo que por se basear exclusivamente em procedimento formal de preenchimento do pedido e por não ter havido qualquer prejuízo à fiscalização ou aos cofres públicos, e tendo em vista o Princípio da Razoabilidade, deve ser aceito o pedido de restituição de crédito da Recorrente. Transcrevo, a esse respeito, ementa de julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que reflete bem a necessidade de observância do Princípio da Razoabilidade em casos de mero erro formal de preenchimento de declaração:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

1. A sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios congruentes da legalidade e da razoabilidade.

2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

3. A razoabilidade encontra ressonância na ajustabilidade da providência administrativa consoante o consenso social acerca do que é usual e sensato. Razoável é conceito que se infere a contrario sensu; vale dizer, escapa à razoabilidade “aquilo que não pode ser”.

A proporcionalidade, como uma das facetas da razoabilidade revela que nem todos os meios justificam os fins. Os meios conducentes à consecução das finalidades, quando exorbitantes, superam a proporcionalidade, porquanto medidas imoderadas em confronto com o resultado almejado.

4. À luz dessa premissa, é lícito afirmar-se que a declaração efetuada de forma incorreta não equivale à ausência de informação, restando incontroverso, na instância ordinária, que o contribuinte olvidou-se em discriminar os pagamentos efetuados às pessoas físicas e às pessoas jurídicas, sem, contudo, deixar de declarar as despesas efetuadas com os aludidos pagamentos.

5. Deveras, não obstante a irritualidade, não sobejou qualquer prejuízo para o Fisco, consoante reconhecido pelo mesmo, porquanto implementada a exação devida no seu quantum adequado.

6. *In casu*, "a conduta do autor que motivou a autuação do Fisco foi o lançamento, em sua declaração do imposto de renda, dos valores referentes aos honorários advocatícios pagos, no campo Livro-Caixa, quando o correto seria especificá-los, um a um, no campo Relação de Doações e Pagamentos Efetuados, de acordo com o previsto no artigo 13 e parágrafos 1º, a e b, e 2º, do Decreto-Lei nº 2.396/87. Da análise dos autos, verifica-se que o autor realmente lançou as despesas do ano-base de 1995, exercício 1996, no campo Livro-Caixa de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física. Porém, deixou de discriminar os pagamentos efetuados a essas pessoas no campo próprio de sua Declaração de Ajuste do IRPF (fl. 101)" (fls.122/123).

7. Desta sorte, assente na instância ordinária que o erro no preenchimento da declaração não implicou na alteração da base de cálculo do imposto de renda devido pelo contribuinte, nem resultou em prejuízos aos cofres públicos, depreende-se a ausência de razoabilidade na cobrança da multa de 20%, prevista no § 2º, do Decreto-Lei 2.396/87.

8. *Aplicação analógica do entendimento perfilhado no seguinte precedente desta Corte:*

"TRIBUTÁRIO – IMPORTAÇÃO – GUIA DE IMPORTAÇÃO – ERRO DE PREENCHIMENTO E POSTERIOR CORREÇÃO – MULTA INDEVIDA.

1. *A legislação tributária é rigorosa quanto à observância das obrigações acessórias, impondo multa quando o importador classifica erroneamente a mercadoria na guia própria.*

2. *A par da legislação sancionadora (art. 44, I, da Lei 9.430/96 e art. 526, II, do Decreto 91.030/85), a própria receita preconiza a dispensa da multa, quando não tenha havido intenção de lesar o Fisco, estando a mercadoria corretamente descrita, com o só equívoco de sua classificação (Atos Declaratórios Normativos Cosit nºs 10 e 12 de 1997).*

3. *Recurso especial improvido." (REsp 660682/PE, Relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ de 10.05.2006)*

9. *Recurso especial provido, invertendo-se os ônus sucumbenciais.*

(REsp 728999/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/09/2006, DJ 26/10/2006, p. 229) (não grifado no original)

Vejam que este também é o entendimento deste E. Conselho, conforme pode se verificar da leitura do Acórdão a seguir transcrito, que muito bem elucida a questão, aplicando-se integralmente ao caso sob análise:

“IPI. RESSARCIMENTO. DIREITO RECONHECIDO. LIQUIDEZ DO CRÉDITO QUE RETROAGE À DATA DO PEDIDO. Por sua natureza declaratória, os efeitos do reconhecimento do direito de crédito remontam à data do pedido de ressarcimento, significando dizer que os créditos devem ser considerados líquidos desde o momento do pedido. COMPENSAÇÃO. FORMALIDADES. RAZOABILIDADE. Validade da compensação procedida por meio de DCTF, ante a evidência de que houve confusão do contribuinte quanto ao manejo dos instrumentos formais, sem que com isso tenha acarretado postergação, redução ou falta de recolhimento de tributo devido, nem prejuízo à fiscalização. Na época, o preenchimento da DCTF permitia o detalhamento das “compensações sem Darf”, devendo-se reconhecer a validade da compensação quando foram apresentadas informações detalhadas quanto à origem dos créditos, inclusive com a indicação do processo administrativo de restituição e com perfeito encontro de valores com os débitos declarados. Recurso provido.” (Segundo Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 20218358, Data 21/09/2007) (não grifado no original)

Portanto, como a Recorrente comprovou o tudo quanto alegado e como à época dos fatos não havia nada que a impedisse de apresentar o pedido via PER/DCOMP, deve-se reconhecer a validade do pedido formulado via PER/DCOMP da restituição do crédito devido pela SCP, a exemplo do que já definiu este E. Conselho (Acórdão nº 20218358, de 21/9/2007), retornando os autos à repartição de origem para verificação do crédito devido pela SCP (compensações 04338.42734.311003.1.3.02-5870 e 26038.59490.210906.1.7.02.5998), haja vista que não compete a este órgão julgador o controle do crédito tributário mas apenas a apreciação da lide.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto