



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

Processo nº 11012.000089/2002-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-003.313 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2019
Matéria IRPJ; compensação
Recorrente HOFFMANN AGROCOMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. ART. 66 DA LEI Nº 8.383/91. CONTABILIDADE.

Sob a égide do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, as compensações de tributos de mesma espécie independiam de prévia autorização da RFB. Uma vez comprovadas as compensações por meio da escrita comercial, é de se cancelar os lançamentos de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)
Carlos André Soares Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente).

Relatório

Inicialmente, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre:

*Trata o processo de impugnação ao auto de infração, relativo ao ano-calendário 1997, exercício 1998, que tem por fundamento a falta de pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — **IRPJ**. O valor total da exigência montou R\$ 55.507,67, valor composto de R\$ 20.358,60, cobrado a título de imposto, R\$ 15.268,95, a título de multa de ofício, e R\$19.880,12, a título de a juros de mora (fls. 5 e 6). Esse valor foi apurado através da realização de auditoria interna na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF , onde foi constatada a "falta de pagamento do principal" (fl. 13).*

A contribuinte reclamou, em sua impugnação das fls. 1 e 2, que não se tratava de falta de pagamento e sim da compensação com saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 1996. Naquele período, as estimativas pagas teriam superado o IRPJ devido (fls. 87, 89 e 90). Parte do valor, entretanto, teria sido quitada por via do pagamento. Informou a contribuinte que os débitos exigidos foram declarados como compensações com DARF, configurando erro material no preenchimento do documento.

Foi efetuada revisão parcial do lançamento em 7/11/2006: "...Foi feito recálculo e o pagamento disponível alocado e o débito correspondente considerado improcedente, conforme folhas 56 a 59, foi cancelado (fi. 60). Considerado saldo remanescente constante dos itens 2 a 5 do Auto de Infração, conforme folha 13, proponho o encaminhamento do presente processo ao SECOJIDRJ/POA para julgamento "(fls. 60 e 61).

Em 12/6/2007, foi proposta diligência nos seguintes termos (fl. 62):

Trata-se de lançamento de ofício (fis. 05115) relativo a Auditoria Interna de DCTF, onde foi constatada a existência de "falta de pagamento do principal". A exigência fiscal teve origem em revisão interna dos dados existentes nos sistemas da SRF, em especial o confronto dos débitos declarados em DCTF com os respectivos pagamentos realizados por meio de DARF, sem intimação à contribuinte.

Por meio de impugnação, a contribuinte reclama a improcedência do lançamento, alegando que não houve qualquer falta de pagamento. Afirma que os débitos exigidos foram "compensados com saldo negativo de períodos anteriores", dando a entender que teria havido erro material no preenchimento da DCTF: ao invés de compensações "sem DARF", foram declaradas compensações "com DARF", que restaram não localizadas pelos sistemas da SRF.

Há, portanto, uma questão prejudicial à solução do litígio: a existência, ou não, de erro material no preenchimento da DCTF, quanto à natureza das compensações realizadas.

Note-se que tal apreciação não foi realizada na fase instrutória do preenchimento fiscal, haja vista que o lançamento de ofício ocorreu de forma sumária, mediante simples comparação da DCTF com os DARF correspondentes, sem qualquer manifestação da contribuinte, como se disse acima.

Face à precariedade da fase instrutória, não vejo outra solução ao litígio que não seja o encaminhamento dos autos em diligência, para que seja exaurida a discussão acerca da existência de erro nas referidas DCTFs sobre a extinção, ou não, dos débitos exigidos de ofício.

Assim sendo, e face à ausência de elementos nos autos que permitam decidir sobre a matéria, PROponho, em consonância com o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 e com base no art. 36 da Lei nº 9.784/1999, o retorno do presente processo à DRF de origem para que analise as alegações da interessada, de maneira a garantir-se a busca da verdade material no caso concreto.

Se a DRF entender necessário, deverá a contribuinte ser intimada a apresentar elementos de prova complementares, com vistas a elucidar a efetiva ocorrência do erro de fato reclamado.

Deverá aquela autoridade pronunciar-se sobre os novos fatos, cuja análise escapou à fase instrutória, expressando objetivamente seu entendimento acerca da existência, ou não, de erro nas informações contidas nas DCTF e a consequente procedência, ou não, dos valores exigidos de ofício.

Caso as conclusões da DRF de origem apontem para a improcedência das alegações apresentadas na impugnação, deverá a interessada ser cientificada das razões da autoridade fazendária, bem como reaberto o prazo para impugnação. Após, deverão os autos retornar a esta DRJ para julgamento.

Leomar Wayerbacher- Relator"

A contribuinte após ciência do teor da diligência em 3/9/2007 (fl. 64), apresentou novos subsídios (fls. 65 a 97).

Em 21/11/2007, foi proposta, então, nova diligência (fl. 103):

"Proponho o encaminhamento dos autos à DRF de origem, para que seja atendida aparte dispositiva da diligência de 12 de junho de 2007, verbis:

Assim sendo, e face à ausência de elementos nos autos que permitam decidir sobre a matéria, PROponho, em consonância com o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 e com base no art. 36 da Lei nº 9, 784/1999, o retorno do presente processo à DRF de origem para que esta analise as alegações da interessada, de maneira a garantir-se a busca da verdade material no caso concreto.

Se a DRF entender necessário, deverá a contribuinte ser intimada a apresentar elementos de prova complementares, com vistas a elucidar a efetiva ocorrência do erro de fato reclamado.

Deverá aquela autoridade pronunciar-se sobre os novos fatos, cuja análise escapou à fase instrutória, expressando objetivamente seu entendimento acerca da existência ou não de erro nas informações contidas nas DCTFs e a consequente procedência, ou não dos valores exigidos de ofício.

Caso as conclusões da DRF de origem apontem para a improcedência das alegações apresentadas na impugnação, deverá a interessada ser cientificada das razões da autoridade fazendária, bem como reaberto o prazo para a impugnação. Após, deverão os autos retornar a esta DRJ para julgamento.

Leomar Wayerbacher —Relator

A contribuinte teve ciência da intimação em 16/6/2008 (fl. 107) e em 1/7/2008, apresentou planilhas das fls. 108 a 110, porém, sem documentos que possibilitassem a comprovação das informações apresentadas como, por exemplo, livros fiscais e contábeis.

Após manifestação da contribuinte acima mencionada, sobreveio

Despacho Decisório DRF/POA/SECAT Nº 464/2008 (fls. 193 e 194):

"IRRPJ/AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO/REVISÃO DE LANÇAMENTO (Código Tributário Nacional — CTN, art. 149, inc. VIII)

Trata-se de lançamento de ofício, auto de infração nº 2597, decorrente de Auditoria Interna de DCTF, cópias em fls. 03 a 16. Conforme folha de rosto do auto de infração, fls. 05, subitem 4.1, houve falta de pagamento do principal.

O contribuinte alega, em fls. 01 e 108, de sua impugnação, que os débitos exigidos foram "compensados com saldo negativo de períodos anteriores", e que por erro material, foram declarados como "compensações com DARF".

Em retorno a Intimação Nº 1712008, apresentou planilha de fls. 108 a 110, onde relaciona os pagamentos e as compensações do ano-calendário 96 e 97, LALUR e cópias do livro Diário com os lançamentos do IRPJ do ano-calendário 1996 e a respectiva compensação com saldo negativo de períodos anteriores não

foram sequer informadas nesta declaração. A única informação prestada diz respeito à compensação na ficha 09, linha 09 "Compensação de Pagamentos Indevidos ou a Maior". As planilhas apresentadas pelo contribuinte, fls. 108 a 110, não estão acompanhadas de documentos que comprovem as informações ali constantes, tais como os livros fiscais e contábeis. Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez do alegado crédito. Sem os registros contábeis não é possível reconhecer as compensações com saldo negativo de períodos anteriores, registros que também revelariam o aproveitamento ou não deste saldo credor com os outros débitos do IRPJ em outros períodos.

Quanto ao débito de nº 2283910, despacho de fl. 60, em revisão de ofício, já o havia considerado como improcedente.

Face ao exposto acima, elaboramos novo demonstrativo em fls. 192.

À consideração:

Renato Cezar Oliveira —AFRB — Matr. 65527"

A ciência do despacho decisório pela contribuinte ocorreu em 20/10/2009 (fl. 205) e a apresentação de novos documentos em 18/11/2009 (fls. 206 a 228).

É o relatório.

A instância de piso julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Compensação.

Somente os registros contábeis que permitam identificar precisamente os débitos e créditos tributários compensados fazem prova a favor do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte manejou o recurso voluntário, por meio do qual reiterou as alegações da impugnação. Especificamente em relação às compensações das estimativas de IRPJ relativas aos meses de 03, 04, 05 e 06/1997, objeto do lançamento de ofício, o contribuinte aduziu que

Efetuuou no ano base de 1997 nos referidos vencimentos os pagamentos do IRPJ correspondente a 15% sobre a base de Cálculo Presumido. O adicional do IRPJ de 10% sobre a base

Presumida não foi pago nos referidos vencimentos, pois somente constatou-se a obrigatoriedade do adicional na data da entrega da DIPJ, que o fez com pagamentos complementares conforme Darf's correspondente ao período de 01, 02, 07, 08, 09,10,11 e 12/1997, com os devidos acréscimos legais e os períodos 03, 04, 05 e 06 foram compensados com Saldo Negativo de 1996.

Diante do ocorrido, os lançamentos registrados no Livro Diário n.07, que já estava encerrado e registrado na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, somente foram possíveis fazer as correções referente apropriação do IRPJ, compensação e ajustes no ano base 1998 conforme Livro Diário n. 08 (cópia anexa).

Em essência, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

À partida, impende lembrar que trata-se de débitos de IRPJ devidos por estimativa no ano de 1997, tendo em vista a opção do contribuinte pela apuração do imposto com base no lucro real anual.

O lançamento de ofício decorreu da fiscalização dos créditos vinculados pelo contribuinte aos débitos declarados em DCTF, nos termos das IN SRF nº 045 e 077/98. No lançamento original, foram apurados as seguintes divergências:

Período de Apuração	Valor do principal lançado
01/1997	R\$ 4.855,38
03/1997	R\$ 886,11
04/1997	R\$ 5.654,47
05/1997	R\$ 4.585,02
06/1997	R\$ 4.377,62

Em sede de revisão de ofício, após a impugnação, a Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre constatou que o valor de R\$ 4.855,38, relativo ao período de apuração de 01/1997 havia sido quitado por meio de DARF e cancelou o lançamento de ofício nesta parte.

Permaneceram em cobrança, portanto, os créditos tributários apurados em 03, 04, 05 e 06/1997.

Em relação a estes, o contribuinte alegou que equivocou-se (erro de fato) na DCTF, pois declarou na DCTF compensação com DARF, quando deveria ter declarado compensação sem DARF. Em síntese, a alegação do contribuinte é que apurou, em 1996, saldo

negativo de IRPJ no montante de R\$ 22.130,36, que foi utilizado para a compensação dos débitos ora sob análise.

Impende rememorar que, na época, as compensações de tributos de mesma espécie era regulada pelo artigo 66 da Lei nº 8.383/91, *verbis*:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo

A compensação de créditos do sujeito passivo com débitos subsequentes de tributos da mesma espécie e destinação constitucional independia de prévio requerimento à Secretaria da Receita Federal, conforme dicção do artigo 14 da IN SRF nº 21/97:

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

[...]

§ 7º A compensação de créditos com débitos de tributos e contribuições de períodos anteriores ao do crédito, mesmo que de mesma espécie, deverá ser solicitada à DRF ou IRF-A do domicílio do contribuinte, por meio de Pedido de Restituição, acompanhado do respectivo Pedido de Compensação.

Os tributos pagos indevidamente ou a maior configuram tributos a restituir/compensar, que devem ser contabilizados na escrita comercial em conta de ativo (Outros créditos), conforme a seguinte lição:

Há diversas operações que podem gerar valores a recuperar de impostos, tais como saldos devedores (credores, na linguagem fiscal) de ICMS, IPI, PIS, Cofins, IRRF e outros. Tais impostos devem ser registrados nessa conta que, em face da natureza variada dessas operações, deve ter segregação em subcontas, inclusive para melhoria e facilidade de controle. Assim, teremos:

[...]

d) IR E CS A RESTITUIR/COMPENSAR

Essa conta destina-se a registrar o Imposto de Renda e a Contribuição Social a restituir/compensar apurados no encerramento do período fiscal, decorrente de retenções na fonte superiores ao valor devido no exercício.

A conta é debitada quando da apuração do valor, bem como pelo valor do acréscimo de juros (SELIC) definido pelo governo para essas restituições. O crédito será feito quando do efetivo recebimento de parcelas ou do valor total, ou da compensação do imposto. (IUDÍCIBUS, Sérgio de [et. al.]. Manual de Contabilidade Societária. São Paulo: Atlas, 2010. p. 70 - 71.)

Em síntese, a compensação alegada pelo contribuinte devia ser feita, conforme legislação de regência, diretamente na contabilidade, sem prévia autorização da RFB.

Considerando que o contribuinte argumentou que havia cometido um erro de fato na DCTF ao declarar a compensação com DARF, quando deveria ter declarado compensação sem DARF, a instância de piso converteu o julgamento em diligência para que a autoridade administrativa pudesse verificar se efetivamente o contribuinte havia promovido as ditas compensações na escrituração comercial.

Na diligência, a DRF concluiu que o contribuinte não havia logrado comprovar a compensação, conforme se pode observar no seguinte trecho:

As planilhas apresentadas pelo contribuinte, fls. 108 a 110, não estão acompanhadas de documentos que comprovem as informações ali constantes, tais como os livros fiscais e contábeis. Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez do alegado crédito. Sem os registros contábeis não é possível reconhecer as compensações com saldo negativo de períodos anteriores, registros que também revelariam o aproveitamento ou não deste saldo credor com outros débitos do IRPJ em outros períodos.

O contribuinte foi instado a se manifestar acerca das conclusões da diligência e, em resposta, informou que as compensações realizadas em 1997 estavam escrituradas nos Livros Diários nº 07 e 08, além do LALUR nº 01.

A DRJ, na decisão ora recorrida, considerou que as compensações, embora estivessem registradas no Livro de Apuração do Lucro Real, não encontravam suporte nos registros contábeis. De se ver:

A contribuinte apresentou DCTF da fl. 81, informando compensação com Darf no valor de R\$ 886,11 relativamente ao período de apuração março/96, porém, as cópias do Livro Diário apresentadas não retratam a compensação alegada.

Parte do documentos diz respeito ao ano-calendário 1996 (fls. 141 a 148). A compensação em questão deveria ter ocorrido a partir do final do mês de março de 1997. Já na folha 212 dos autos há a indicação no Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur de que a compensação teria ocorrido no dia 30/4/1997, entretanto, essa informação não é corroborada pela escrita comercial do período (fls. 215 a 225).

A DCTF da fl. 84 informa compensação com Darf no valor de R\$ 5.654,47 referente ao período de apuração abril/96, mas as cópias do Livro Diário apresentadas não retratam a compensação alegada. Parte do documentos diz respeito ao ano-calendário 1996 (fls. 141 a 148). A compensação em questão deveria ter ocorrido a partir do final do mês de abril de 1997. Já na folha 212 dos autos há a indicação no Lalur de que a compensação do valor de R\$ 5.654,47 teria ocorrido no dia 31/5/1997, entretanto, essa informação não é corroborada pela escrita comercial do período, onde se identifica compensação de valor diverso, sem que o histórico do lançamento permita identificar o débito tributário quitado (R\$ 4.592,69 - fl. 217).

Na DCTF da fl. 85, a contribuinte informa compensação com Darf no valor de R\$ 4.585,02 referente a período de apuração de maio/96, mas as cópias do Livro Diário apresentadas não retratam a compensação alegada. Parte do documentos diz respeito ao ano-calendário 1996 (fls. 141 a 148). A compensação em questão deveria ter ocorrido a partir do final do mês de maio de 1997. Já na folha 212 dos autos há a indicação no Lalur de que a compensação do valor de R\$ 4.585,02 teria ocorrido no dia 30/6/1997, entretanto, essa informação não é corroborada pela escrita comercial do período, onde se identifica compensação de valor diverso, sem que o histórico do lançamento permita identificar o débito tributário quitado (R\$ 3.951,02 - fl. 218).

A DCTF da fl. 86 apresenta a compensação do valor de R\$ 4.377,62 relativo ao período de apuração junho/96, mas as cópias do Livro Diário apresentadas não retratam a compensação alegada. Parte do documentos diz respeito ao ano-calendário 1996 (fls. 141 a 148). A compensação em questão deveria ter ocorrido a partir do final do mês de junho de 1997. Já na folha 212 dos autos há a indicação no Lalur de que a compensação do valor de R\$ 4.377,62 teria ocorrido no dia 31/7/1997, entretanto, essa informação não é corroborada pela escrita comercial do período, onde se identifica compensação de valor diverso, sem que o histórico do lançamento permita identificar o débito tributário quitado (R\$ 3.826,58 - fl. 218).

De fato, com já foi asseverado, o instrumento hábil para comprovar o saldo de imposto pago a maior ou indevidamente, bem como as respectivas compensações, não é o Livro de Apuração do Lucro Real, pois trata-se de imposto a compensar/restituir que deve estar registrado em conta contábil de ativo.

Entretanto, tenho que a decisão de primeira instância deve ser reformada. O cerne da questão encontra-se nos lançamentos de ajuste efetuados em 1998, conforme passo a demonstrar.

Inicialmente, registro que a contabilidade do contribuinte registra em janeiro de 1997, na conta 11238 *IRPJ Exercício 1996*, o saldo de R\$ 22.130,35, conforme alegado pelo sujeito passivo.

Em relação ao período de apuração de 04/1997, a compensação declarada pelo contribuinte foi de R\$ 5.654,47. De fato, na contabilidade, no mês de maio/1997, o contribuinte faz um lançamento a crédito da conta 11238 *IRPJ Exercício 1996* no valor de R\$ 4.592,69. O histórico do lançamento contábil é "*Vlr. compensação ref. guia 04/97 em 31*".

Em relação ao período de apuração de 05/1997, a compensação declarada pelo contribuinte foi de R\$ 4.585,02. De fato, na contabilidade, no mês de junho/1997, o contribuinte faz um lançamento a crédito da conta 11238 *IRPJ Exercício 1996* no valor de R\$ 3.951,02. O histórico do lançamento contábil é "*Vlr. compensação ref. guia 05/97 em 30*".

Em relação ao período de apuração de 06/1997, a compensação declarada pelo contribuinte foi de R\$ 4.377,62. De fato, na contabilidade, no mês de julho/1997, o contribuinte faz um lançamento a crédito da conta 11238 *IRPJ Exercício 1996* no valor de R\$ 3.826,58. O histórico do lançamento contábil é "*Vlr. compensação ref. guia 06/97 em 31*".

Em janeiro de 1998, o contribuinte efetuou lançamentos de ajuste a crédito na conta 11238 *IRPJ Exercício 1996* relativos aos períodos de apuração ora sob análise (fls 227 do processo original):

Histórico	Valor
Vlr. comp. parte guia 03/97 em 01	R\$ 886,11
Vlr. compl. comp. parte guia 04/97 de 05/97 em 01	R\$ 1.061,78
Vlr. compl. comp. parte guia 05/97 de 06/97 em 01	R\$ 634,00
Vlr. compl. comp. parte guia 06/97 de 07/97 em 01	R\$ 551,04

Convém registrar que, nos meses de 03 a 06/1997, o contribuinte possuía saldo suficiente na conta 11238 *IRPJ Exercício 1996* para fazer os ajustes que só foram escriturados em 01/1998.

Assim, somando-se os valores lançados na contabilidade em 1997 com os ajustes de 1998, tem-se:

P.A.	Compensação	Contabilidade		Valor Comprovado
		1997	1998	
mar/97	R\$ 886,11	R\$ 0,00	R\$ 886,11	R\$ 886,11
abr/97	R\$ 5.654,47	R\$ 4.592,69	R\$ 1.061,78	R\$ 5.654,47
mai/97	R\$ 4.585,02	R\$ 3.951,02	R\$ 634,00	R\$ 4.585,02
jun/97	R\$ 4.377,62	R\$ 3.826,58	R\$ 551,04	R\$ 4.377,62

Estando as compensações devidamente registradas na contabilidade conforme legislação de regência supra mencionada, é de se cancelar o lançamento de ofício.

Processo nº 11012.000089/2002-61
Acórdão n.º **1401-003.313**

S1-C4T1
Fl. 366

Conclusão.

Voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Carlos André Soares Nogueira - Relator