



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

Processo nº 11060.002065/2001-91
Recurso nº 154.059 Voluntário
Acórdão nº **1402-00.407 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de janeiro de 2011
Matéria IR-FONTE ANTECIPAÇÃO E IRPJ. Reconhecimento de Direito Creditório. Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ.
Recorrente VEISA VEÍCULOS LTDA
Recorrida 1A TURMA - DRJ EM SANTA MARIA - RS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001

BUSCA DA VERDADE MATERIAL - No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.

SALDOS NEGATIVOS DE RECOLHIMENTO DO IRPJ. PRAZO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO E PARA EFETUAR VERIFICAÇÕES FISCAIS. O prazo para pleitear a restituição do saldo negativo de IRPJ, acumulado, devidamente apurado e escriturado, é de 5 anos contados do período que a contribuinte ficar impossibilitada de aproveitar esses créditos, mormente pela mudança de modalidade de apuração dos tributos ou pelo encerramento de atividades.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que seja efetuada a recomposição dos saldos negativos de recolhimento do IRPJ pela Unidade de origem, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Albertina Silva Santos de Lima votou pelas conclusões. Ausentes momentaneamente, os Conselheiros Carlos Pelá e Moises Giacomelli Nunes da Silva. Participou do julgamento, o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

VEISA VEÍCULOS LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição no valor de R\$ 545.214,04 (fl. 1), protocolado em 25/10/2001, referente a Imposto de Renda de Retido na Fonte incidente sobre aplicações financeiras e comissões recebidas, período de janeiro de 1996 a dezembro de 2001. Esse valor está atualizado até 31/08/2001.

Também, apresentou em 25/10/2001 Pedido de Compensação onde informou a compensação de débitos de PIS e COFINS (fl. 02) com o imposto de renda retido na fonte. Posteriormente, em 24/09/2004, apresentou a Declaração de Compensação eletrônica fls. 1626 a 1639 (nº 23814.09739.240904.1.3.04-7021), compensando débitos de PIS e COFINS (R\$437.483,87) com o crédito tipo “pagamento indevido ou maior”.

O Despacho Decisório DRF/STM, de 21 de julho de 2005 (fl. 1829), que aprovou o Parecer DRF/STM/SAORT nº 261, da mesma data (fls. 1824 a 1828) denegou o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações efetuadas.

O principal argumento para não reconhecer o direito creditório foi devido à falta de previsão legal para restituir valores de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre aplicações financeiras e de comissões. Segundo o referido Parecer, o IRRF sobre aplicações financeiras e comissões recebidas é considerado antecipação do devido pela pessoa jurídica, podendo ser deduzido no encerramento de cada período de apuração, não sendo passível de restituição e/ou compensação. Segundo o referido parecer, é passível de restituição/compensação o saldo negativo de IRPJ após computar na DIPJ o referido imposto.

Por outro lado, as compensações não foram homologadas porque o Contribuinte não dispunha de crédito passível de restituição ou de ressarcimento, e por carência dos atributos de certeza e liquidez, nos termos do art. 170 da Lei nº 5.172, de 1966 e do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Inconformado com o indeferimento do pedido de restituição e da não homologação das compensações efetuadas, o Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 1834 a 1890, fazendo as seguintes alegações:

- Os valores do imposto de renda retido na fonte foram informados nas declarações de renda, porém nunca puderam ser compensados pela simples razão de que nunca apurou lucro tributável. Assim, como não se materializou a hipótese de seu aproveitamento é permitido concluir pela existência do direito à restituição/compensação do respectivo crédito.

- Não se pode cogitar o instituto da prescrição, uma vez que nunca se deu o marco inicial para a contagem do prazo final estipulado para a compensação, o que se deduz analogamente ao saldo negativo do IRPJ e CSLL. Assim, considerando-se que a única utilização possível à época de sua constituição era a compensação com o imposto de renda do exercício, que não foi apurado, não ocorreu a prescrição para o IRRF. Salienta-se que ante a ausência de condição essencial para sua dedução, o IRRF recolhido antecipadamente se transforma em crédito e cujo aproveitamento não se “abre mão” em virtude de uma imprecisão/lacuna da legislação.

- Enquanto não ocorrido o suporte fático que tivesse autorizado fazer uso da possibilidade deduzir os valores relativos ao IRRF recolhido. Não há que se admitir contagem prescricional contra o direito ao aproveitamento do referido crédito.

- Ainda que eventualmente tivesse compensado prejuízos fiscais acima de 30% do lucro real apurado, ainda assim somente poderia cogitar algum tipo de contagem prescricional nos anos de 1997 e 1998.

- Não é seguido pelo Conselho de Contribuintes o entendimento de que “em nenhum momento histórico foi aventada na legislação tributária a possibilidade de restituição de IRRF. Menos ainda no que tange à compensação com outros tributos administrados pela SRF.” Sobre o assunto, transcreve acórdãos do referido conselho.

- É irrelevante a assertiva de que teria compensado prejuízos fiscais superior a 30% do lucro real, pois não houve qualquer autuação apta a demonstrar qualquer irregularidade no seu procedimento. Ainda que houvesse comprovação da irregularidade, ainda assim não estaria afastado o direito à compensação nos períodos posteriores, uma vez que não auferiu lucro nunca se consolidando a hipótese autorizadora de dedução.

- Sendo indiscutível a existência de um crédito em seu favor e tendo a lei lhe assegurado a hipótese de tornar efetivo esse crédito, é inadmissível que a inexistência de uma condição abstrata, lançada ao futuro como mera hipótese de ocorrência (lucro tributável) venha configurar-se num óbice ao aproveitamento do respectivo crédito.

- A prevalecer o equivocado teor da decisão, estar-se-ia diante de uma objeção descabida e excessivamente formalista ao direito de crédito, consolidando-se em uma punição fiscal restritiva à sua prerrogativa legalmente constituída de deduzir o imposto antecipadamente recolhido.

- Quanto aos procedimentos contábeis utilizados, afirma que nunca houve auto de infração identificando algum tipo de irregularidade. Mesmo que eventualmente

tivesse ocorrido alguma irregularidade, que não é o caso, não seria premissa para afastar o direito à restituição pleiteada.

Finalizando, reitera o pedido de seja homologado o procedimento de restituição por si formulado e anexa cópia das DIPJs dos anos-calendário de 1994 a 2001.

A decisão recorrida está assim ementada:

IRRF. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO O imposto de renda retido na fonte incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras e de comissões, por ser considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração, não pode ser compensado diretamente com tributos e contribuições. Esse imposto configura-se crédito do contribuinte somente quando o imposto apurado no encerramento do período de apuração resultar em valor inferior ao montante antecipado ou quando for apurado prejuízo fiscal.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO Não reconhecido o direito creditório em favor da contribuinte, impõe-se, por decorrência, a não homologação das compensações pleiteadas

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, sob os seguintes argumentos:

DA COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES QUE DERAM ORIGEM AO VALOR COMPENSADO

Cumprе esclarecer que os valores retidos na fonte foram informados nas declarações de renda da RECORRENTE, de modo que sua existência, após o transcurso do prazo de 5 anos, passou a ser inquestionável. Assim, não há glosar a existência do crédito em face da não apresentação dos comprovantes de retenção.

A autoridade fiscal, quando homologa um lançamento, neste particular as declarações de IRPJ, dos exercícios onde foram retidos os impostos compensados, o faz em relação a todos os seus elementos constitutivos. Se a origem do crédito compensado decorre destas declarações de imposto de renda homologadas, autoridade julgadora não tem como declarar inexistentes ou sem a devida comprovação

Cabe levar em conta que a recorrente não logrou apresentar os documentos relativos as retenções sobre as aplicações financeiras e comissões. Mas sem qualquer dúvida, como já citado, os documentos contábeis fazem prova em favor da empresa. No caso não se tem somente registros contábeis, tem-se também documentos fiscais em que comprovam a retenção sofrida pela recorrente, e que não podem ser desconsideradas, uma vez que já analisadas e homologadas pela própria fiscalização.

Para prova de que os valores foram retidos ao fisco a recorrente juntou as cópias da declarações de renda (Documento 02). Os valores constantes destes documentos, sobre os quais não pende qualquer possibilidade de discussão, não podem ser mais alterados uma vez que a verdade jurídica subjacente às retenções realizadas não pode ser distinta das demais verdades consolidadas nestas mesmas declarações.

Assim não havendo mais qualquer dúvida, existindo um fato jurídico consolidado qualificativamente, após cinco anos contados a partir da entrega de cada declaração de renda, o fisco não pode abandonar este número, que lhe foi informado, para

simplesmente afirmar que não há prova de retenção. Isto fosse possível, o ordenamento jurídico não estaria fundado no princípio da certeza jurídica, aplicado sincronicamente com o princípio da totalidade do sistema que implica numa totalidade de significação semântica, que não admite, no seu seio, contradição ou antinomias.

No momento em que se quer abandonar um número definitivo, consolidado, e em seu lugar implantar um novo número, diferente, no íntimo desta mesma facticidade jurídica total, na verdade se violando estes dois princípios que se constituem quase que o próprios pilares mestres do próprio Estado de Direito.

DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E A AUSÊNCIA DE DECADÊNCIA DO DIREITO

O argumento principal que vedou a compensação do imposto pela recorrente reside na alegação de que o este imposto é uma antecipação do valor devido no encerramento do período de apuração.

Ocorre que nos exercícios seguintes nunca foi possível o aproveitamento dos valores recolhidos, uma vez que não houve apuração de lucro tributável.

No momento do recolhimento o imposto poderia ser considerado como devido em face da necessidade imposta pela legislação de que fosse antecipado o seu pagamento, viabilizando-se pelo sistema vigente a possibilidade de aproveitamento de crédito dos respectivos valores a serem utilizados futuramente, na hipótese de fato futuro e incerto, qual seja, que a Contribuinte viesse a apurar lucro.

Ora, não tendo ocorrido nos exercícios posteriores apuração de lucro, não se materializou a hipótese de aproveitamento do IRRF recolhido antecipadamente, de onde se permite concluir pela existência do direito à restituição/compensação dos respectivos créditos nos termos e pelos fundamentos em que postulados pela Contribuinte, ao qual entendeu o Digno Delegado da Receita negar a necessária homologação.

Muito menos há de se cogitar em prescrição, uma vez que no caso concreto nunca se deu um marco inicial para a contagem de prazo final estipulado para a compensação, o que se deduz analogamente ao saldo negativo do IRPJ e CSLL, cujo aproveitamento pode ocorrer a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente à sua apuração.

Assim, entende-se que não há prescrição para o Imposto de Renda Retido na Fonte, considerando-se que única utilização possível à época de sua constituição era a compensação com o IR do exercício, e, não tendo a empresa auferido lucro, não houve débito a compensar.

Baseia-se a decisão contra a qual ora se insurge, na assertiva lançada de em linha de que "em nenhum momento histórico foi aventada na legislação tributária a possibilidade de restituição de IRRF. Menos ainda no que tange à compensação com outros tributos administrados pela SRF."

NÃO É O QUE DIZ A SEGUNDA CÂMARA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES !!

A este respeito, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é consistente ao dar guarida à possibilidade de restituição pleiteada pela Contribuinte no presente caso, conforme decisão a seguir transcrita:

Com relação a decadência do direito de compensar, destaca-se que os tributos sujeitos a lançamento por homologação atribuem ao contribuinte o dever de

antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Não ocorrendo a homologação expressa do lançamento, considera-se homologado tacitamente e extinto definitivamente o crédito, pela retenção efetuada, no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador - retenção na fonte por ocasião da aquisição de disponibilidade econômica (art. 150, § 4º, do CTN).

A extinção do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando esta não se efetiva de forma expressa, só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos (art. 168, I, do CTN), contados da data em que se deu a homologação tácita, quando o tributo é considerado definitivamente recolhido. Desta forma dispõe o contribuinte do prazo de dez anos para postular a restituição ou compensação, a partir da necessária retenção do tributo sob condição resolutória: cinco anos até a homologação tácita - ocasião em que o pagamento se torna definitivo - e mais cinco de prazo prescricional para interposição da ação, entendimento este respaldado pela massiva jurisprudência do Colendo STJ, consubstanciada no REsp nº 312199/SP, 2ª T., Rei. Min. Castro Meira, DJ de 17/11/03, pg. 243.

No caso em tela, é incontroverso que o imposto retido foi tacitamente pela fiscalização. Portanto, tendo o pedido de compensação sido feito em 09 de outubro de 2001 e considerando que parcelas retidas foram geradas entre 1996 a 2001, estas não estão atingidas pela prescrição e devem ser deferidas.

Ainda no que se refere a compensação, a decisão recorrida entendeu de não haviam parâmetros fixados pela administração tributária para efetivar a compensação. Quanto a este argumento, cumpre destacar que o pedido de compensação foi realizado sob a égide da Medida Provisória 66 de agosto de 2002, na forma do artigo 49, que deu nova redação ao artigo 74 da Lei 9.430/96, posteriormente convalidada na Lei 10.637/02, que previu:

Em face do exposto fica também afastado o argumento de que não havia previsão para o procedimento realizado pela recorrente.

Compensação de prejuízos fiscais superior a 30% do lucro

Sustenta, ainda, a decisão objurgada que a Contribuinte teria excedido o limite de 30% do lucro real na compensação com prejuízos fiscais, e que por isso não teria sido possível deduzir o IRFF relativamente aos anos- calendário de 1997 e 1998.

Não se apresenta relevante a assertiva acima referida, haja vista que não houve qualquer autuação apta a demonstrar qualquer irregularidade no procedimento da Contribuinte, e ainda que houvesse comprovação de algum problema, ainda assim não estaria afastado o direito à compensação nos períodos posteriores, uma vez que não tendo havido auferição de lucro, nunca se consolidou a hipótese autorizadora de dedução.

Não há que se falar em prescrição contra a pretensão da Contribuinte em se restituir ou compensar o IRRF recolhido antecipadamente, que ante a ausência de condição essencial prevista pelo sistema tributário para sua dedução, efetivamente se transforma em crédito a que possui direito e a cujo aproveitamento não se lhe pode exigir abrir mão em virtude de uma imprecisão/lacuna do sistema normativo vigente.

Ou seja, permanecendo restrita ao rigor restritivo do sistema fiscal vigente, o qual não contemplaria outra alternativa de aproveitamento do crédito que não fosse a dedução em hipótese incerta e futura de apuração de lucro ao final do período, a Contribuinte estaria sujeita a uma perda patrimonial injustificada, originada de uma obrigação ao recolhimento antecipado de um imposto cuja hipótese dedução nunca veio a se materializar, haja vista que lucro não houve, efetivamente.

Ora, se a legislação aplicável prevê essencialmente a existência de uma prerrogativa de proceder na dedução do valor recolhido na fonte, antecipando-se à hipótese futura

e incerta de resultado positivo, a conclusão lógica e inarredável é de que, primeiro, existe um direito em favor do contribuinte, cuja perfectibilização está a depender de um resultado futuro, *in casu*, a auferição de lucro.

Segundo, que a hipótese autorizadora da respectiva dedução ao final do período, pressupõe a consolidação de um resultado em que houvesse a verificação de lucro, elemento este que se caracteriza por ser uma variável incógnita inerente à atividade comercial/empresarial, sujeita ora a resultados satisfatórios, ora à inexistência de lucro por sucessivos períodos.

Assim, sendo indiscutível a existência de um crédito em favor da Contribuinte, e tendo a lei lhe assegurado a hipótese de tornar efetivo esse crédito, é inadmissível que a inexistência de uma condição abstrata lançada ao futuro como mera hipótese de ocorrência, qual seja a apuração de lucro, tanto mais em considerando que pode ser inalcançável por sucessivos anos, venha a se configurar num óbice intransponível ao aproveitamento do crédito respectivo, o que, no caso concreto, buscou a ora Requerente mediante a entrega do Pedido de Restituição, com a observância das formalidades a si exigíveis à época em que, sob pena de ficar à mercê de uma perda patrimonial injustificada, houve por bem pleitear administrativamente a efetivação de um direito seu, legitimamente constituído.

A prevalecer, *concessa vênia*, o equivocado teor da decisão contra a qual ora se insurge, estar-se-ia diante de uma objeção descabida e excessivamente formalista ao direito de crédito da Contribuinte, consolidando-se praticamente em uma punição fiscal restritiva à sua prerrogativa legalmente constituída de deduzir o imposto antecipadamente recolhido, punição esta que lhe estaria sendo cominada pelo simples fato de que não se houve com o êxito necessário à auferição de lucro naquela sucessão de períodos fiscais!!

Outrossim, enquanto não ocorrido o suporte fático que tivesse autorizado a Contribuinte fazer uso da possibilidade de deduzir os valores relativos ao IRRF recolhido, não há que se admitir contagem prescricional contra o seu direito ao aproveitamento daquele crédito que efetivamente possui, direito esse para cujo exercício não lhe restou qualquer outra alternativa que não fosse o pedido de restituição formalizado em 25/10/2001, ao qual a decisão negou homologação.

Quanto às demais objeções lançadas na decisão quanto aos procedimentos contábeis utilizados pela Contribuinte, diga-se que nunca houve qualquer auto de infração a identificar-lhes algum tipo de irregularidade, que, notadamente, não aconteceu, e muito menos sequer resta comprovado que tivessem eventualmente ocorrido, não havendo de servir como premissas aptas a afastar o direito à restituição pleiteado, relativamente aos valores do Imposto de Renda Retido na Fonte, objeto da questão.

V - DO PEDIDO

Ante todo o exposto requer seja conhecimento e provido o presente recurso para determinar a reforma de decisão que indeferiu o pedido de compensação do IRRF da recorrente entre os anos de 1996 a 2001, homologando o procedimento formulado e declarando extinto os créditos objeto da compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, trata o presente processo, originalmente, de pedido de restituição/compensação de imposto de renda retido na fonte, protocolizado em 25/10/2001.

Em realidade o pleito do contribuinte é para a restituição de eventual Saldo Negativo de Recolhimento de IRPJ, em face das retenções de IR-Fonte, cujos rendimentos/receitas sujeitam-se a tributação do IRPJ, lucro Real. Ou seja, tais retenções são antecipação do imposto de renda da empresa, a ser apurado no ajuste anual, e podem constituir em tributo devido u não.

Essa questão já é pacífica nos autos, inclusive no recurso voluntário, no qual o contribuinte sustenta que nos períodos em litígio não apurou imposto a pagar.

Passo a algumas considerações.

Prazo para pleitear a restituição ou compensação de saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL, bem como da Fazenda Publica para verificar a correção dos valores pleiteados.

A Câmara Superior nos últimos 3 anos, havia sedimentado o entendimento no sentido que, regra geral, o prazo para pleitear a restituição extingue-se mesmo após 5 anos, contados do pagamento, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN, conforme deciso no acórdão nº 01-6000, proferido em 12/08/2008.

Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1993 a 1997, a 1ª. Turma da CSRF vem decidindo que o início da contagem prazo desloca-se para a data da entrega da declaração. Nesse sentido cite-se o seguinte julgado:

Acórdão nº 01-06.047, de 10/11/2009, proferido no recurso 105-152.539.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR199 ART. 858 § 1º INCISO II).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.

Compus o colegiado em ambos os julgamentos e acompanhei os relatores, sendo que os debates centraram-se na contagem do prazo para interposição do pleito, a mesma questão ora enfrentada.

Todavia, desde a sessão da CSRF de agosto/2010, revisei a matéria adotando os fundamentos a seguir, transcritos do Acórdão 910-00.347.

Pois bem, o saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e da CSLL afloram quando o valor das antecipações desses tributos – retenções em fonte ou recolhimentos por estimativa - superaram o valor apurado a partir do lucro real(IRPJ) ou lucro líquido ajustado, respectivamente.

Vejam os que dispõe a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social a partir do ano-calendário de 1997.

Lei 9.430 de 1996:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

(...)

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

pela análise da sistemática de apuração, recolhimento e compensação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e Contribuição Social – Lucro Real - a partir do ano-calendário de 1997, sob a égide da Lei 9.430/1996, estou convencido de que não há prazo para o contribuinte pleitear a restituição do chamado saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e CSLL, devidamente apurado e apurado. Isso porque a lei estabeleceu um conta-corrente.

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta da receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995,

aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 93 de 24.12.1997

Apuração Anual do Lucro Real

Art. 23. O imposto devido sobre o lucro real de que trata o §6º do art. 2º será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no §3º do art. 2º.

§1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das leis comerciais.

§2º Considera-se lucro real o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda .

§3º Observado o disposto no §4º do art. 2º, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente;
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 3º a 6º e 10, pago mensalmente;
- e) do imposto de renda da pessoa jurídica pago indevidamente em períodos anteriores, ainda que compensado no decurso do ano-calendário com o imposto de renda devido, apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º e 10.

§4º Para efeito de determinação dos incentivos fiscais de dedução do imposto, serão considerados os valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica.

(...)

Art. 49. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.430, de 1996.

IN SRF 210/02 - IN - Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 210 de 30.09.2002

Restituição

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

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a 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.

Parágrafo único. A SRF poderá promover a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia, mediante utilização do "Pedido de Restituição";

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF); ou

III - de ofício, em decorrência de representação do servidor que constatar o indébito tributário.

(...)

Art. 6º Os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) **poderão** ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração.

Constata-se que o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta-corrente, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializado.

A cada mês o contribuinte apura o tributo devido, verifica o saldo de recolhimento do período anterior (existência de saldo negativo), bem como as retenções na fonte, e apura o saldo a pagar ou o novo saldo negativo de recolhido. Trata-se de um procedimento dinâmico, que deve ser controlado no Lalur.

O contribuinte deve manter em boa guarda todos os comprovantes de apuração, retenção e recolhimentos, enquanto estiver realizando aproveitamento de saldos anteriores, tal qual ocorre com o saldo de prejuízos fiscais ou lucro líquido negativo ajustado.

Enquanto o contribuinte se mantiver no regime de apuração do lucro real poderá aproveitar esses saldos negativos de recolhimento. Mas se encerrar suas atividades ou mudar de regime, tem cinco anos para pleitear a restituição ou compensação desse saldo.

No imposto de renda das pessoas físicas ocorre situação diversa, mas a diferença a maior entre as retenções em fonte e o imposto apurado no ajuste anual é restituído na forma da legislação de regência, sendo que essa declaração deve ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, caso deseje receber a restituição. Frise-se que o contribuinte do IRPF não tem a faculdade de compensar espontaneamente o imposto apurado nos anos seguintes, mesmo que tenham apresentado a declaração de ajuste. Aliás, é vedada qualquer tipo de compensação, devendo o contribuinte aguardar a restituição pela RFB.

Portanto, da mesma forma que o contribuinte pode pleitear hoje a restituição de saldos nos quais estão incluídos valores gerados há 10 dez ou 15 anos, a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação desses saldos. Não se trata, evidentemente, de auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da efetividade dos recolhimentos, das retenções de IR-Fonte, compensações de prejuízos, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), enfim a própria formação do saldo.

O art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 - preceitua que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes... Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido, e cabe ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente, enquanto não prescritas eventuais ações relativas ao crédito em questão. Situação que se verifica no presente caso.

Assim, quanto a esta matéria, voto no sentido de afastar a alegação do decurso de prazo de 5 anos tanto para o Contribuinte pleitear a Restituição do Saldo Negativo de Recolhimentos, quanto para a Fazenda Pública verificar a correção do valores pleiteados.

No que tange ao fato do contribuinte ter interposto o pedido de restituição de IR-Fonte e não do saldo negativo de recolhimentos, entendo ser esta uma falha superável, haja vista ser de conhecimento Administração Tributária a impropriedade e impossibilidade do pleito na forma manejada.

Nunca é de mais lembrar que no processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros e procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência ao processo..

É certo que em seu despacho decisório a unidade de origem apontou uma série de incoerências e incorreções que podem implicar no reconhecimento parcial do pleito do

contribuinte ou até mesmo em sua completa improcedência. Todavia, essa verificação deve ser feita abstraindo os erros de preenchimento do pedido e das próprias DIRPJ/DIPJ.

A análise deve partir da reconstituição dos resultados do contribuinte, em cada período de apuração, observando a premissa que de o lucro real apurado e regularmente declarado não pode mais ser objeto de auditoria. Porém, na auditoria da formação do saldo negativo de recolhimentos do IRPJ/CSLL, e conseqüente apuração do saldo acumulado podem e devem ser computadas as compensações de prejuízo ou bases negativas da CSLL, no limite da legais (salvo se a contribuinte possuir decisão judicial favorável), os recolhimentos por estimativa, as retenções em fonte comprovadas (cujas receitas ou rendimentos compuseram o resultado tributável do período), compensações já efetuadas, e demais procedimentos relacionados.

Lembro que a contribuinte pode e deve ser intimada a produzir demonstrativos desses valores, período a período, com transposição de saldos, devidamente respaldados e acompanhados da documentação contábil e fiscal a que está obrigada a conservar para fazer jus ao pleito, consoante art. 264 do RIR/99.

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário para, anular parcialmente o despacho decisório da DRF, e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para recomposição dos saldos negativos de recolhimento do IRPJ.

Registre-se que, desse novo despacho decisório, se desfavorável, o contribuinte poderá, caso deseje, apresentar manifestação de inconformidade à DRJ no prazo de 30 dias.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza