



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11074.000095/2003-75  
Recurso nº. : 145.821  
Matéria : IRPJ - Ex: 1999  
Recorrente : PRADEBON & CIA LTDA.  
Recorrida : 1ª Turma da DRJ de SANTA MARIA - RS  
Sessão de : 23 de junho de 2006  
Acórdão nº. : 101-95.629

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC  
1998

PRELIMINAR – NULIDADE – DECISÃO DE PRIMEIRA  
INSTÂNCIA - USO DE FUNDAMENTAÇÃO DIVERSA DA DO  
LANÇAMENTO – não se configura a inovação de  
fundamentação quando tratarem, os lançamentos e a decisão  
de primeira instância de igual matéria.

ESTIMATIVAS - PRAZO PARA COMPENSAÇÃO –  
PRESCRIÇÃO – o excesso de estimativa recolhida poderia ser  
compensado, corrigido monetariamente, a partir do mês  
subseqüente ao da entrega da declaração de rendimentos  
anual e no prazo de cinco anos, na forma do artigo 168, I  
combinado com o artigo 165, I do CTN.

MULTA DE OFÍCIO – EXCLUSÃO – pela aplicação retroativa  
do artigo 18 da MP nº 135/2003.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso  
voluntário interposto por PRADEBON & CIA LTDA.

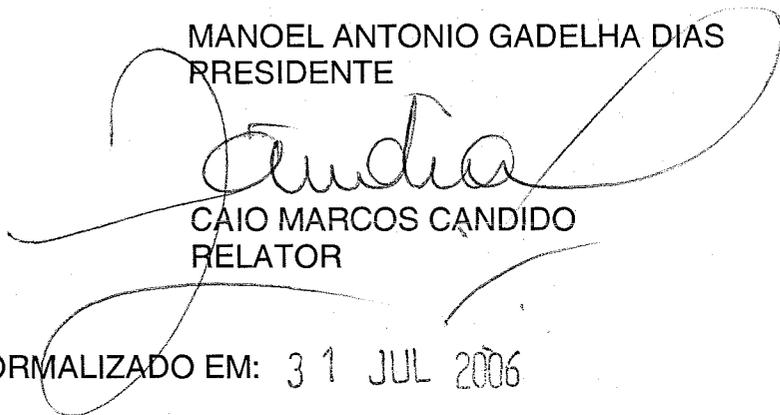
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho  
de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no  
mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar a  
exigência relativa ao 2º trimestre de 1998, bem como afastar a multa de ofício em  
relação a exigência do 3º trimestre de 1998, nos termos do relatório e voto que  
passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, que  
deu provimento integral ao recurso, e Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel

Processo nº. : 11074.000095/2003-75  
Acórdão nº. : 101-95.629

Antonio Gadelha Dias que tão-somente afastaram a multa de ofício nos 2º e 3º trimestres de 1998.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CANDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ e SANDRA MARIA FARONI.

Processo nº. : 11074.000095/2003-75  
Acórdão nº. : 101-95.629

Recurso nº : 145.821  
Recorrente : PRADEBON & CIA LTDA.

## R E L A T Ó R I O

PRADEBON & CIA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão nº 2.888, de 30 de junho de 2004, de lavra da 1ª Turma da DRJ de Santa Maria – RS, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 01/07), relativo aos 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998.

Vide excerto da decisão vergastada em que estão descritos os fatos que deram causa aos lançamentos:

Em decorrência de irregularidades em créditos vinculados informados nas DCTF dos segundo e terceiro trimestres de 1998, foram lavrados o Auto de Infração n.º 0000340 e respectivos demonstrativos (fls. 01 a 09), onde é exigido o recolhimento de R\$ 20.982,90 de IRPJ, mais multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento originou-se da realização de auditoria interna nas DCTF apresentadas pela interessada nos referidos trimestres, onde constatou-se a compensação indevida de IRPJ dos valores de R\$ 1.676,52 e R\$ 19.306,38, períodos de apuração 01-04/1998 e 01-07/1998, respectivamente. Verificou-se que os créditos vinculados (compensação com DARF sem processo) a débitos de IRPJ dos referidos períodos de apuração, não foram confirmados.

Irresignada com a autuação de que teve ciência em 09 de julho de 2003, a contribuinte apresentou em 07 de agosto de 2001 a impugnação de fls. 11/15, na qual alega, em síntese, preparada pela autoridade julgadora de primeira instância:

O procedimento de não aceitar as compensações efetuadas nas DCTF é absolutamente equivocado, uma vez que a Lei n.º 8.383, de 1991 autoriza a compensação de valores pagos indevidamente ou a maior já no período seguinte.

As informações nas DCTF estão corretas, pois era detentora de um crédito tributário oriundo de recolhimentos feitos por estimativa no ano-calendário de 1992, suficiente para quitar os débitos informados

Processo nº. : 11074.000095/2003-75

Acórdão nº. : 101-95.629

nas DCTF. Esse crédito é confirmado pelo PARECER SECAT/DRF/URA 088, de 05 de junho de 2003.

A impugnante fez juntar às fls. 34/37 o Despacho DRF/UNA nº 06/064/2000 e às fls. 38/41 o Parecer SECAT/DRF/URA 088/2003 em que a autoridade tributária de domicílio da impugnante trata da matéria objeto da autuação.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, por meio do acórdão nº 2.888/2004, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. PRAZO

O direito de o contribuinte pleitear a compensação de tributo ou contribuição, pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributária. Assim, confirmado que esse prazo extinguiu-se, os valores compensados indevidamente devem ser glosados e exigidos por meio de lançamento de ofício.

Lançamento procedente”

O referido acórdão contém, em síntese:

1. que a autuada argumenta que era detentora de um crédito tributário oriundo de recolhimentos feitos por estimativa no ano-calendário de 1992, suficiente para quitar os referidos débitos.
2. que baseando-se nas manifestações da DRF em Uruguaiana – RS, (fls. 34 a 37 e 38/41), constata-se que a autuada era detentora de um crédito remanescente de R\$ 17.204,65 de IRPJ, em função de recolhimentos efetuados por estimativa no ano-calendário de 1992.
3. Porém, embora a autuada tenha tal crédito, esse não pode ser compensado com os débitos do IRPJ declarados nas DCTF do 2º e 3º trimestres de 1998, pois, como veremos a seguir, extinguiu-se o prazo para pleitear a sua compensação, na forma do artigo 165 do CTN.

4. que no presente caso, as compensações foram efetuadas no 2º trimestre de 1998 (30/06/1998) e no 3º trimestre de 1998 (30/09/1998). Os valores compensados originaram-se de parte remanescente da antecipação do IRPJ efetuada em 30/09/1992.
5. destaca-se ainda que a autuada apresentou, no ano-calendário de 1992, sua declaração pelo lucro real. Esse fato leva-nos a concluir que somente se saberia se os valores recolhidos por estimativa iriam ou não ser compensados (total ou parcialmente) no encerramento do ano-calendário de 1992, eis que não poderia solicitar sua compensação por conta de uma apuração de prejuízo fiscal que só poderia se dar efetivamente no encerramento do período. Mesmo se fosse considerada essa hipótese, que não é o caso, as compensações não poderiam ser feitas, pois o prazo final ocorreu em 31/12/1997.

Ao final a autoridade de primeira instância vota por manter integralmente o lançamento.

Cientificado do acórdão em 17 de janeiro de 2005, em 11 de fevereiro de 2005, irresignado pela manutenção do lançamento, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 60/71), em que alega o seguinte:

1. que no ano-base de 1992, a recorrente tributou seus resultados com base no lucro real e optou pelo recolhimento mensal das estimativas. Ao encerrar o exercício apurou um saldo de IRPJ a restituir no montante de 95.522,84UFIR. Que nos anos-calendário seguintes até o 4º trimestre de 1997 procedeu a compensação de tal valor com os do IRPJ a pagar, restando ao final um saldo de R\$ 17.204,65.
2. Utilizando tal saldo, corrigido pela SELIC, compensou o IRPJ devido nos 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998. Tais compensações foram objeto da autuação ora questionada, sob o argumento de falta de recolhimento do IRPJ.

3. que demonstrou por meio de ampla prova documental que os valores indicados no auto de infração foram quitados através da compensação do que havia sido recolhido a maior pela modalidade de estimativa.
4. que a decisão de primeira instância é nula por mudança de fundamentação em relação àquela que deu suporte ao auto de infração. O lançamento teria se fundamentado na falta de recolhimento ou pagamento do principal, enquanto a decisão vergastada se fundamentaria na extinção do direito à compensação pelo decurso do prazo de cinco anos.
5. que na linha da jurisprudência administrativa em caso como este o acórdão que inovou na fundamentação deve ser anulado e os autos devolvidos àquela instância julgadora para novo pronunciamento.
6. quanto à extinção do prazo para a compensação:
  - a. que o crédito é relativo a estimativas recolhidas no ano de 1992 e os débitos compensados são do 2º e 3º trimestres de 1998.
  - b. Que no caso não se aplica o prazo do artigo 165 do CTN, mas o do artigo 173, e como tal se os recolhimentos das estimativas foram feitas a maior em 1992, cuja declaração foi entregue em 1993, o início do prazo se dá em 01 de janeiro de 1994, encerrando-se em 31 de dezembro de 1999, sendo válida portanto a compensação.
  - c. Que a lei 9.430/1996 determina que o pedido de restituição somente pode ser efetuado após a entrega da declaração de rendimentos.
7. cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuinte acerca do tema.
8. afirma que o artigo 168, I combinado com o artigo 156, I do CTN não se aplicam no caso de tributos cujo lançamento é feito por homologação.

Às folhas 86/87 encontra-se o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002.

É o relatório, passo a seguir ao voto.

V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente cabe a análise quanto à suscitada nulidade da decisão de primeira instância, por mudança de fundamentação em relação àquela que deu suporte ao auto de infração. O lançamento teria se fundamentado na falta de recolhimento ou pagamento do principal, enquanto a decisão vergastada se fundamentaria na extinção do direto à compensação pelo decurso do prazo de cinco anos.

Às fls. 02 encontra-se a descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, no quadro "contexto":

O presente Auto de Infração originou-se da realização de Auditoria Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3, conforme (...)

Foram constatadas irregularidades nos créditos vinculados informados nas DCTF, conforme indicadas no demonstrativo de créditos vinculados ou confirmados (Anexo I) e/ou no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados nas DCTF" (Anexo Ia ou Ib) (...) Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar (Anexo III) (...)

Vê-se que o auto de infração teve base exatamente em irregularidades apuradas nos créditos vinculados informados na DCTF, que sendo desconsiderados, resultaram na indicação de falta de pagamento do tributo.

Processo nº. : 11074.000095/2003-75  
Acórdão nº. : 101-95.629

A decisão de primeira instância confirmou que os créditos utilizados revestiam-se de irregularidade caracterizada pelo decurso do prazo para sua utilização.

Pelo quê não se confirma a alegação da recorrente de mudança na fundamentação do lançamento pela autoridade julgadora de primeira instância. Rejeito a preliminar suscitada.

No mérito, cabe afirmar que não há discussão quanto à existência do crédito, mas sim, quanto à possibilidade de ter decorrido o prazo para a sua utilização para a compensação de créditos tributários.

É o que podemos extrair do seguinte excerto da decisão de primeira instância:

A atuada argumenta que era detentora de um crédito tributário oriundo de recolhimentos feitos por estimativa no ano-calendário de 1992, suficiente para quitar os referidos débitos.

Baseando-se no Despacho DRF/URA Nº 06/064, de 27/06/2000 (fls. 34 a 37) e no PARECER SECAT/DRF/URA 088, de 05/06/2003, constata-se que a atuada era detentora de um crédito remanescente de R\$ 17.204,65 de IRPJ, em função de recolhimentos efetuados por estimativa no ano-calendário de 1992.

Porém, embora a atuada tenha tal crédito, esse não pode ser compensado com os débitos do IRPJ declarados nas DCTF do 2º e 3º trimestres de 1998, pois, como veremos a seguir, extinguiu-se o prazo para pleitear a sua compensação. (grifei)



Passemos então à análise do prazo para a compensação de pagamentos de estimativas do IRPJ, efetuados a maior ou indevidamente.

Inicialmente cabe afastar as alegações da recorrente de que não se aplicaria ao presente caso os artigos 168, I combinado com o artigo 165, I, do CTN, mas sim o artigo 173, I ou 150, parágrafo 4º.



O artigo 168, I combinado com o artigo 165, I do CTN estabelecem que o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito tributário, no caso de tributo pago espontaneamente a maior ou indevidamente, *in verbis*:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Já o artigo 173, I trata do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Vejamos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Apesar do lançamento tributário que deu causa ao presente processo administrativo, a discussão não se estabelece em torno da decadência do direito de constituir o crédito tributário, se assim fosse, teríamos de manusear o artigo 173 e/ou o artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

A origem da discussão foi a desconsideração dos créditos utilizados na compensação, com conseqüente constituição do crédito tributário pelo

lançamento, portanto, *ab initio* a discussão deve se localizar em torno da possibilidade de compensação.

A compensação é espécie do mesmo gênero da restituição. Ambas têm origem no reconhecimento do direito creditório, e portanto, as regras estabelecidas em relação à restituição são as mesmas que deverão ser aplicadas à compensação, daí a subsunção do caso subjecto ao artigo 168, I combinado com o artigo 165, I, do CTN.

Resta então discutir a data de início de contagem para o prazo do artigo 168, I, no caso de crédito oriundo do recolhimento a maior de estimativas do IRPJ. Tal data encontra expressa previsão legal no artigo 28 da lei nº 8.541/1992, que estabelecia que o excesso de estimativa recolhida poderia ser compensado, corrigido monetariamente, a partir do mês subsequente ao da entrega da declaração anual de rendimentos. Vejamos o dispositivo legal:

Art. 28. As pessoas jurídicas que optarem pelo disposto no art. 23 desta lei (estimativas), deverão apurar o imposto na declaração anual do lucro real, e a diferença verificada entre o imposto devido na declaração e o imposto pago referente aos meses do período-base anual será:

I - (...)

II - compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao fixado para a entrega da declaração anual se negativa, assegurada a alternativa de restituição do montante pago a maior corrigido monetariamente. (grifei)

O prazo final para a entrega da Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas tributadas pelo lucro real, para o exercício de 1993, foi prorrogado de sua data original por meio da Portaria MF nº 231, de 28 de maio de 1993:

Art. 1º Prorrogar, para 14 de junho de 1993, o prazo para a entrega da Declaração de Ajuste Anual das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, previsto no inciso II do art. 43 da Lei nº 8.383, de 1991, relativa ao ano-calendário de 1992.

Conforme visto o prazo final para a entrega da declaração de imposto de renda das pessoas jurídicas do exercício de 1993 foi o dia 14 de junho de 1993, portanto a recorrente poderia exercer seu direito à compensação a partir do dia 01 de julho de 1993, extinguindo-se tal direito cinco anos depois, no dia 01 de julho de 1998.

As compensações desconsideradas no lançamento objeto deste contencioso administrativo, referem-se ao IRPJ dos 2º e 3º trimestre de 1998, encerrados, respectivamente, em 30 de junho de 1998 e 30 de setembro de 1998.

Conforme visto, o prazo para a utilização dos créditos se extinguiu no dia 01 de julho de 1998, o que implica em concluir que em relação à autuação do IRPJ do 3º trimestre de 1998 havia se extinguido o direito da recorrente em compensar tal débito com os créditos decorrentes do recolhimento a maior das estimativas de 1992, por conseguinte, deve ser mantido o lançamento quanto a esta parcela.

Já em relação ao 2º trimestre de 1998, tal não ocorreu.

Tendo em vista que não há discussão acerca nos autos acerca da existência do crédito e não tendo ocorrido a prescrição do direito de utilização dos créditos decorrentes do recolhimento a maior das estimativas de 1992, em relação ao IRPJ do 2º trimestre de 1998, há que ser reconhecida a validade da compensação formulada, e a conseqüente improcedência desta parcela do lançamento.

Em relação à multa de ofício lançada entendo que a mesma não deva prevalecer, tendo em vista o conteúdo da Solução de Consulta Interna COSIT nº 03 de 08 de janeiro de 2004, que se posiciona no sentido de que as declarações

Processo nº. : 11074.000095/2003-75  
Acórdão nº. : 101-95.629

de compensação – DCOMPS apresentadas à SRF após 31 de outubro de 2003 (data da publicação e entrada em vigor da MP nº 135) constituem-se confissão de dívida e instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos débitos indevidamente compensados, portanto sem o lançamento da multa de ofício.

O presente lançamento foi realizado sob a égide do artigo 90 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava:

Art. 90 Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declarações prestadas pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamentos, parcelamentos, compensação ou suspensão da exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Posteriormente tal dispositivo foi alterado pelo artigo 18 da MP nº 135/2003, limitando o lançamento de ofício à aplicação de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, aplicando-se “unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502/1964”, ou seja sonegação, fraude e conluio, circunstâncias estas caracterizadoras do evidente intuito de fraude.

No presente caso não se encontra delineada qualquer das circunstâncias descritas no artigo 18 da MP nº 135/2003 como suficientes para a aplicação da multa de ofício, quando desconsiderada a compensação formulada.

O artigo 106 do CTN estabelece as situações em que a lei tributária aplica-se ato ou fato pretérito, e em seu item II letra “c” enumera a situação “quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática”.

Processo nº. : 11074.000095/2003-75  
Acórdão nº. : 101-95.629

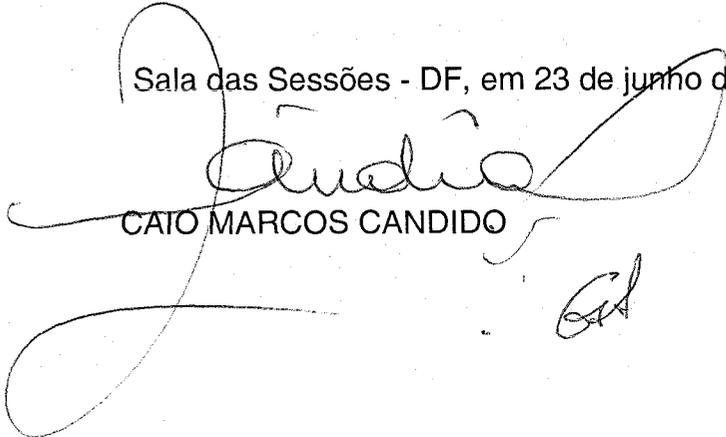
Obviamente a expressão "lei" deve ser interpretada de forma ampla incluindo-se aí as Medidas Provisórias que têm força de lei por disposição constitucional.

Pelo quê a multa de ofício aplicada não deve prevalecer pela aplicação retroativa do artigo 18 da MP 135.

Pelo exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a tributação em relação ao 2º trimestre de 1998, no valor de R\$ 1.676,52 e a multa de ofício lançada sobre o crédito tributário do 3º trimestre de 1998.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de junho de 2006.

  
CAIO MARCOS CANDIDO