



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

Processo n° 11080.000714/2003-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1002-000.317 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 5 de julho de 2018
Matéria Compensação.
Recorrente EXCELSIOR S/A HOTÉIS DE TURISMO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. EXAME DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO. ASPECTO TEMPORAL.

O exame da liquidez e certeza do direito creditório pode ser aferido pela Fazenda Pública a qualquer tempo, não se lhe aplicando o prazo de cinco anos contados da data do pagamento a maior do tributo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações nos autos, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente em face de decisão proferida pela 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/POA) mediante o Acórdão n.º 10-54.209, de 20/03/2015 (e-fls. 1.066 a 1.074).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo, a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Este processo foi originalmente criado em papel e posteriormente transformado em meio eletrônico. As referências de folhas nesta decisão correspondem à numeração digital.

O interessado formalizou compensações com base em saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) de 1998 a 2001 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de 1999 a 2001. **Este processo cuida exclusivamente do crédito de 1998**; os demais foram apartados deste e receberam a seguinte numeração: 11080.006425/2008-61, 11080.007171/2008-07 e 11080.007170/2008-54. (grifei aqui).

As compensações relativas ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 foram apreciadas no Despacho Decisório 0574/2008-DRF/POA, de 28/10/08. A unidade fiscal concluiu pelo reconhecimento do direito creditório de R\$ 10.541,73, o qual foi apurado como abaixo se evidencia:

DIPJ - AC 1998		Despacho decisório	
IRPJ apurado	224.329,15	IRPJ apurado	224.329,15
Excedente vale-transporte	-10.670,79	Excedente vale-transporte	-10.670,79
IRRF	-20.459,96	IRRF	-88.698,95
Estimativas	-257.285,56	Estimativas pagas	-156.152,82
		Estimativas compensadas	16.538,76
Saldo negativo	-64.087,16	Saldo negativo	-14.654,65
		Crédito utilizado em autocompensação	4.112,92
		Saldo negativo disponível	-10.541,73

A parcela de R\$ 4.112,92 do crédito reconhecido, atualizada para R\$ 6.627,14, foi utilizada em autocompensação com a estimativa de IRPJ de agosto de 2000.

A composição das estimativas no ano-calendário 1998 foi assim estruturada na DIPJ do exercício 1999:

Estimativas	IR apurado	Deduções			IR a pagar	Quitações		Saldo a pagar
		Incent. fisc.	Meses ant.	Fontes		Pagamentos	Compensações	
jan-98	8.530,00			2.894,51	5.635,49	5.635,49		0,00
fev-98					0,00			0,00
mar-98					0,00			0,00
abr-98	12.681,50		8.530,00	2.949,33	1.202,17	1.202,17		0,00
mai-98	41.263,50		12.681,50	13.837,61	14.744,39	14.744,39		0,00
jun-98	55.803,77		41.263,50		14.540,27	14.834,60		-294,33
jul-98	96.671,35		55.803,77	31.602,90	9.264,68	2.342,39	6.922,29	0,00
ago-98	129.875,64		96.671,35	12.155,49	21.048,80	25.788,26		-4.739,46
set-98	170.467,00		129.875,64	6.484,66	34.106,70	24.490,23	9.616,47	0,00
out-98	207.558,60		170.467,00	1.074,45	36.017,15	36.017,15		0,00
nov-98	265.756,35	10.670,79	207.558,60	13.889,36	33.637,60	33.637,60		0,00
dez-98	224.329,15	10.670,79	255.085,56		-41.427,20	2.200,00		-43.627,20
Totais >>>				84.888,31		160.892,28	16.538,76	

A unidade fiscal não confirmou as estimativas compensadas porque o sujeito passivo não teria apurado saldo negativo de IRPJ nos anos-calendários 1993 a 1996 e porque não foi comprovado o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1997, mas saldo a pagar de R\$ 10.083,01.

O contribuinte foi intimado do despacho decisório em 7/11/08. Apresentou manifestação de inconformidade com o mesmo teor para todos os processos, em 3/12/08, pedindo fosse declarada a improcedência de qualquer cobrança ou exigência fiscal. Afirma que o saldo negativo do ano-calendário 1998 era de R\$ 64.087,16, porque:

- a) o demonstrativo de fl. 545 evidencia que o correto IRRF aproveitado em 1998 seria de R\$ 105.348,27 e não apenas R\$ 88.698,95;
- b) não foram considerados os excessos de pagamento das estimativas de junho e agosto/98, nos valores de R\$ 294,33 e R\$ 4.739,46, para compensar R\$ 5.033,79 da estimativa de setembro/98;
- c) as parcelas de R\$ 6.922,29 e R\$ 4.582,68 das estimativas julho/98 e setembro/98, representando o total de R\$ 11.504,97, foram compensadas com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1997, cujo valor original era de R\$ 9.901,94; e
- d) a glosa do saldo negativo do ano-calendário 1997, mesmo que ele inexistisse, estaria submetida à decadência a partir do final do ano-calendário 2002.

O interessado juntou comprovantes de IRRF e de pagamentos que não teriam sido considerados pela unidade fiscal na quantificação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1997 (que amparariam as estimativas compensadas em 1998) e na confirmação de parcelas de formação do saldo negativo de 1998. Por isso, o processo retornou à DRF para que fossem prestadas constatações a respeito dos documentos apresentados. O contribuinte recebeu prazo para manifestar-se sobre as conclusões, mas nada acrescentou.

O litígio submetido a esta turma equivale ao valor de R\$ 44.693,05, o que corresponde à diferença do crédito não reconhecido pela unidade fiscal.

[...]

A DRJ/POA decidiu admitir que houve saldo negativo de IRPJ ao final do ano-base 1997, no valor de R\$ 9.901,94, suficiente para liquidar os valores devidos por estimativa de julho de 1998, R\$ 6.922,29, e R\$ 4.582,68 (parte), de setembro de 1998, conforme cálculo deflacionador de e-fl. 1.065, e demonstrou não haver decadência do direito de verificar a liquidez e certeza do crédito alegado para compensação, em 1997.

Na esteira da confirmação do saldo negativo de R\$ 9.901,94 em 1997, também assinalou a DRJ/POA que reconhecia o valor de R\$ 43.866,69 como IRRF e os pagamentos por antecipação de IR no valor de R\$ 97.588,10.

Considerou que o total de estimativas pagas em 1998 foi de R\$ 156.152,82, e admitiu como IRRF em 1998 o valor de R\$ 100.438,25.

Inconformado, o contribuinte impetrou o presente recurso voluntário, alegando, em essência, os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade, assim resumidos:

a) A RFB havia perdido o direito de glosar o saldo negativo de 1997 apurado pelo recorrente;

b) Deve ser compensado integralmente o valor de R\$ 16.538,76, em razão da decadência mencionada no item "a", acima, e de seus cálculos que demonstrariam a consistência do valor;

c) A diferença "R\$ 16.538,76 - R\$ 11.504,97 = R\$ 5.033,79" teria sido compensada com os pagamentos a maior de "R\$ 294,30 + R\$ 4.739,46 = R\$ 5.033,79" efetuados em julho e agosto de 1998;

d) O IRPJ pago em 1998 foi de R\$ 160.892,28;

e) O IRRF em 1998 foi de R\$ 105.348,27;

f) O saldo negativo de IRPJ dos períodos anteriores equivale a R\$ 11.504,97;

g) O saldo negativo a ser compensado em 1998 é de R\$ 64.087,16;

h) Erro material, pois a soma de todos os pagamentos do ano calendário 1998 é R\$ 161.853,19 e não R\$ 156.152,82.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

De início, reitero que o presente processo limita-se ao exame e verificação ligados ao direito creditório decorrente de fatos do ano calendário 1998 e anteriores, dada a separação dos anos sob análise em processos distintos, como dá notícia a decisão de piso, em e-fl. 1.067.

Passemos ao exame das alegações do recurso.

Em primeiro plano, cabe esclarecer que a perda do direito de lançar de que trata o art. 150, § 4.º, do CTN, aplica-se aos pagamentos antecipados que compõem os lançamentos por homologação, e restringe-se a efetivar esses pagamentos, retirando da administração tributária a possibilidade de constituição de ofício de crédito tributário relativo a esses pagamentos/período. Num outro espectro, o exame da liquidez e certeza do crédito alegado em declaração de compensação exige, sim, a verificação da regularidade da sua formação, sem que, entretanto, essa verificação signifique que eventuais pagamentos que não forem comprovados poderão ser lançados de ofício, à revelia do comando legal do § 4.º do art. 150 do CTN. Não é a constituição do crédito tributário o que visam os exames com foco na formação do direito creditório alegado em declarações de compensação. O campo da restrição por homologação tácita não se confunde com o das verificações da constituição do citado direito creditório. Nesse sentido corroboram, sob o mando do art. 144, § 1.º, do CTN, os dispositivos legais transcritos abaixo, além do próprio § 4.º do art. 150 do CTN — art. 74, § 5.º, da Lei n.º 9.430/96, art. 76 da IN RFB n.º 1.300/2012:

Lei n.º 5.172/66 (CTN):

(...)

Art. 144. (...)

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

Lei n.º 9.430/96:

(...)

Art. 74. (...)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

(...) (grifei aqui).

IN RFB n.º 1.300/2012:

(...)

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Portanto, não só é legítimo o exame de todos os elementos que concorrem para a formação de crédito compensável em favor do contribuinte, pela auditoria fiscal, como também é visível que a legislação reconhece tal exame como relevante para a aferição da legitimidade do crédito, e assim reduzir as chances de que o interesse público seja lesado pela indesejável admissibilidade de proveito de crédito indevido ou ilegal.

Logo, relativamente ao pedido para que fosse constatada a decadência do direito do Fisco de rever os elementos que construíram o saldo negativo de 1997, só resta indeferi-lo.

O recorrente pugna pela compensação integral do valor de R\$ 16.538,76, razão da decadência do direito de a RFB examinar a composição do saldo devedor do ano-base 1997, matéria já tratada nos parágrafos anteriores, o porque seus cálculos demonstrariam a consistência do referido valor. A diferença "R\$ 16.538,76 - R\$ 11.504,97 = R\$ 5.033,79" teria sido compensada com os pagamentos a maior de "R\$ 294,30 + R\$ 4.739,46 = R\$ 5.033,79" efetuados em julho e agosto de 1998.

Por oportuno, registre-se que o recurso voluntário ora protesta pelo valor R\$ R\$ 64.087,16, ora pelo valor R\$ 11.504,97, como se observa no texto da e-fl. 1.085.

Primeiro se faz necessário dizer que os valores de estimativa R\$ 6.922,29 e R\$ 4.582,68, referentes aos meses julho e setembro de 1998, respectivamente, que somados importam em R\$ 11.504,97, foram admitidos compensados pelo saldo negativo de 1997: R\$ 9.901,94. Isso porque foram deflacionados os dois valores referentes a julho e setembro de 1998, conforme e-fl. 1.065.

Já a diferença R\$ 5.033,79, que seria resultante da subtração entre R\$ 11.504,97 e R\$ os R\$ 16.538,76, que o recorrente argumenta sejam consequência de pagamentos a maior aptos para compensar as estimativas de julho e setembro de 1998, é importante deixar claro que a decisão recorrida não desconsiderou este valor (R\$ 5.033,79), apenas o identificou já compondo o montante de R\$ 156.152,82 relativo aos valores pagos no ano 1998. É desnecessário entrar no mérito da conferência das somas dos DARFs e dos elementos que compõem o doc. 7 (anexo à manifestação de inconformidade, e-fls. 593 a 596), trazidos aos autos pelo recorrente, que fariam prova dos pagamentos a maior de R\$ 4.739,46 e R\$ 294,33 (que somados resultam R\$ 5.033,79) pois a DRJ/POA já os contempla quando toma para os cálculos o valor total pago no ano, R\$ 156.152,82, que já os inclui.

A respeito da tabela de e-fl. 1.086, que traz o montante de R\$ 161.853,19, que o recorrente pretende seja admitido em lugar do valor R\$ 156.152,82, apurado pela RFB como pago no ano calendário 1998, faria algum sentido se fosse possível agregar o valor de juros e multa por pagamento em atraso ao valor do principal, do tributo ou contribuição que se pretende usar como crédito em compensação tributária. Não há esse permissivo legal. Os encargos por atraso no pagamento cumprem propósito distinto e não integram o valor a compensar débitos. Isso afasta a alegação de ter havido erro material quando da apuração dos pagamentos efetuados no ano de 1998 a título de IRPJ, código 2362 - estimativas mensais.

Há no recurso voluntário uma afirmação isolada de que o valor pago a título de estimativas no ano-base 1998 teria sido R\$ 160.892,28, sem amparo em ponderações ou justificativas quaisquer, motivo pelo qual deixamos de analisar o porquê deste valor, alegado de forma aleatória.

Logo, improcedentes também as considerações do recorrente quanto a estes aspectos.

Por fim, insiste o recorrente que o valor de IRRF em 1998 foi de R\$ 105.348,27 e não R\$ 88.698,95.

Mais uma posição equivocada do recorrente diante da decisão recorrida. A 1.ª Turma da DRJ/POA admitiu o valor total de R\$ 100.438,25 como IRRF dedutível do IRPJ do ano calendário 1998, e não os R\$ 88.698,95 referenciados no recurso voluntário.

E com muito acerto foi definido este valor de R\$ 100.438,25, pois que, dado o comprovante de imposto de renda retido na fonte fornecido pelo BankBoston Banco Múltiplo S/A, a receita correspondente não foi integralmente identificada como oferecida à tributação pelo recorrente, e nenhum elemento probatório do contrário foi agregado aos autos por ele — confirmação dada pela diligência de e-fl. 1.051

A unidade de origem da RFB, a partir da contabilidade do contribuinte, somente confirmou a contabilização de 51,87 % das receitas auferidas do BankBoston, isto é, R\$ 65.255,76 de um total de R\$ 125.807,95. Por isso do valor retido na fonte a título de IR pelo BankBoston, de R\$ 22.632,45, apenas R\$ 11.739,30 (51,87 %) pôde ser deduzido. Foi

essa redução que determinou o valor de R\$ 100.438,25 como dedutível. O recorrente não trouxe aos autos nenhuma prova em contrário.

Logo, a alegação de que o valor retido na fonte deve ser R\$ 105.348,27 não se apoia em material probante suficiente para dar suporte à dedução integral deste valor .

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01/10/2002 a compensação passou a ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O pedido de compensação de que trata este processo encontra-se em e-fls. 4 a 5, e data de 15/01/2003.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior¹.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais².

A legislação prevê que no regime de tributação com base no lucro real a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o IRRF sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente³. Para tanto, as pessoas jurídicas são obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido na fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF). Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte, devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos⁴.

Vale reiterar que cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações⁵.

¹ Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

² Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

³ Fundamentação legal: Lei 10.833 de 29 de dezembro de 2003.

⁴ Fundamentação legal: art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

⁵ Fundamentação legal: § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional e art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário, devendo ser mantida a decisão da DRJ/POA, e, reconhecido o direito creditório adicional no valor de R\$ 39.783,08, na forma do quadro demonstrativo abaixo, extraído da decisão recorrida:

Saldo negativo IRPJ – Ano calendário 1998	
IRPJ apurado	224.329,15
Excedente vale-transporte	-10.670,79
IRRF	-100.438,25
Estimativas pagas	-156.152,82
Estimativas compensadas	-11.504,97
Saldo negativo calculado	-54.437,68
Crédito reconhecido pela DRF	14.654,65
Saldo negativo adicional	-39.783,03

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Angelo Abrantes Nunes - Relator.