



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

Processo n° 11610.000632/2003-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.987 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente ERICSSON SERVICOS DE TELECOMUNICACOES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVA COMPENSADA ANTERIORMENTE. POSSIBILIDADE.

É ilegítima a negativa, para fins de apuração de saldo negativo de IRPJ, do direito ao cômputo de estimativa liquidada por compensação, ainda que não homologada ou pendente de homologação, sob pena de cobrar o contribuinte em duplicidade.

IRRF. INCORPORADORA.

A incorporadora de sua controlada passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação.

IRRF. RENDIMENTOS NÃO DECLARADOS

Descabe reconhecer crédito de IRRF se o contribuinte não logra comprovar que os correspondentes rendimentos foram oferecidos á tributação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA.

É inócua discussão acerca da decadência do direito ao lançamento de ofício que altera o saldo de prejuízos do contribuinte, se apenas foi efetuada análise e apuração, porém não foi efetuado o lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório do IRRF no valor de

R\$ 74.022,51 mais a estimativa de março/2002 (IRPJ) no valor de R\$ 2.204.262,44. Vencida a conselheira Eva Maria Los (relatora) que dava provimento parcial em menor extensão, pois reconhecia apenas o IRRF no valor de R\$ 74.022,51. Designado o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Souza, Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Pentead, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

O contribuinte protocolou a Declarações de Compensação de fls. 3/4, em 15/01/2003, na qual requer o crédito de R\$ 2.203.594,40 de Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SN IRPJ, de um SN IRPJ total de R\$9.467.218,13 do período de apuração encerrado em 31/12/2002, para compensação de débitos; em 01/04/2004, requereu a retificação da mesma para alterar o valor do SN IRPJ de 31/12/2002 para R\$11.816.845,66, págs. 36/41.

2. Também enviou as PER/Dcomp seguintes, requerendo os seguintes valores de crédito:

- a. págs. 46/49, 01347.42000.120803.1.3.02-4645, de 12/08/2003, R\$6.405.909,34;
- b. págs. 50/55, 42362.72526.120803.1.3.02-8618, de 12/08/2003, R\$4.240.946,97;
- c. págs. 56/61, 19955.21532.250903.1.3.02-9630, de 25/09/2003, R\$1.456.690,46;
- d. págs. 62/65, 10843.66517.250903.1.3.02-5306, de 25/09/2003, R\$459.841,33;
- e. págs. 66/69, 41377.39688.120803.1.3.02-7155, de 12/08/2003, R\$5.061.396,37.

3. E ainda a RFB identificou e apensou a este, outros processos que contém Declarações de Compensação - PER/Dcomps, em que o contribuinte também requer créditos de SN IRPJ de 31/12/2002; são eles os processo n.ºs. 11610.002393/2003-85, 11610.003688/2003-79 e 11610.005237/2003-76.

4. O Despacho Decisório - DD págs. 116/118, não reconheceu crédito de SN IRPJ de 31/12/2002, e não homologou as compensações declaradas

5. O contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de págs. 145/159, em relação à qual a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP I requereu a diligência, nos seguintes termos:

5. Portanto, verifica-se que o Despacho Decisório baseou-se apenas numa precuciente análise da DJPJ 2003/AC 2002, não constando nos autos, entretanto, prova de intimação que pudesse vir a elucidar os questionamentos elencados, o que permitiria, talvez, o esclarecimento parcial ou total dos" pontos sob análise. Nesse sentido, trouxe, a requerente, após o referido despacho, alegações e documentos (conforme item 4), ainda não apreciados pela Autoridade Administrativa.

5.1. Em assim sendo, e visando não haver supressão de instância quando da apreciação do pleiteado pela requerente, proponho o encaminhamento do presente processo à Autoridade Administrativa de modo a que ela se pronuncie sobre as alegações e documentos trazidos aos autos, analisando cada um dos motivos que ensejaram a não-homologação da compensação, procedendo, se for o caso, à retificação da DIPJ2003/AC 2002 - origem dos créditos sobre os quais a requerente solicita a compensação - reabrindo, ao fina], prazo de 10 (dez) dias para que a requerente apresente sua alegações (artigo 44 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999), retornando, cm seguida, o processo, a esta DRJ, para prosseguimento.

6. A documentação referente à diligência está às págs. 277/2.336, culminando com o relatório Fiscal de págs. 2.313/2.322, em relação ao qual o contribuinte cientificado, apresentou Manifestação de págs. 2.343/2.358, e anexou os documentos de págs. 2.364/2.946.

7. A DRJ/SP1 emitiu o Acórdão nº 16-41.393 de 04/10/2012, págs. 2.948/3.017, julgando procedente em parte a manifestação e reconheceu o direito creditório de R\$9.485.391,77, e a compensação dos débitos até o limite deste valor.

8. Cientificado em 21/01/2013, pág. 3.020, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário, tempestivo, em 20/02/2013, págs. 3.024/3.092, com os documentos 01 a 08, págs. 3.093/3.184.

9. Historia os fatos e diz que a decisão da DRJ/SP1 é prova inequívoca da nulidade do despacho decisório, pois reconheceu expressamente que o direito creditório pleiteado não foi devidamente analisado, de modo que, a rigor, deveria ter decretado sua nulidade e determinado nova análise; assim, ao optar pela conversão do julgamento em diligência, a nulidade só poderia ser superada caso o direito creditório fosse integralmente reconhecido, nos termos do §3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972; que na diligência realizada, a autoridade administrativa intimou a Recorrente a prestar informações e apresentar documentos e elaborou o relatório de diligência no qual se observa que, novamente, a optou pelo "caminho mais fácil e, também, mais curto", encerrando a diligência sem o devido aprofundamento do trabalho fiscal e investigação dos documentos (fiscais e contábeis) que suportaram a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002; e para sua surpresa, a DRJ/SP1, em vez de decretar a nulidade do DD, julgou apenas, parcialmente procedente a manifestação de inconformidade e reconheceu apenas parte do direito creditório; por isso, requer a nulidade, tanto do DD como do Acórdão da DRJ/SP1.

10. Nulidade por preterição do direito de defesa, porque:
- a. o Acórdão DRJ/SP1 manteve o indeferimento do direito creditório por argumentos diversos daqueles do DD, impedindo ao Recorrente a devida e necessária comprovação do crédito pleiteado;
 - b. porque faltou intimação específica para a apresentação de informações e documentos necessários ao esclarecimento do direito creditório, antes de ser proferido o DD, que não revelou o mínimo esforço de verificação, sendo que o Recorrente, junto com a manifestação de inconformidade, impugnou todos os motivos invocados no DD e apresentou os documentos fiscais e contábeis comprobatórios:
 - i. IRRF com base nos Informes de Rendimentos;
 - ii. erro de informação sobre os rendimentos SWAP informados na Ficha 6A, linha 20, e não omissão de receitas, pois foram informados na Linha destinada a variações cambiais ativas;

iii. e ainda:

(III) embora as provisões que afetaram a despesa operacional do período totalizassem R\$ 25.267.152,33, valor esse informado na Ficha 05 A - Linha 23, o valor adicionado nessa Ficha foi de apenas R\$ 9.233.588,33, tendo a diferença, no montante de R\$ 16.033.564,00, sido adicionada na Ficha 09 A - Linha 21, em função de se tratar de tributo com exigibilidade suspensa, nos termos do Manual de Preenchimento da Declaração de Imposto de Renda;

(IV) ao afirmarem que as provisões dedutíveis no ano anterior totalizavam apenas R\$ 2.659.984,05, o que impediria a reversão, em 2002, do montante de R\$ 61.619.815,66, os agentes fiscais levaram em consideração apenas as adições que estão na Ficha 05 A -Despesas Operacionais - Linha 23 - da DIPJ/2002, desconsiderando por completo as adições que estão na Ficha 04 A - Linha 34 - Custo dos Bens e Serviços Vendidos e na Ficha 09 A - Demonstração do Lucro Real;

(V) a Recorrente estava dispensada do preenchimento da Linha 08 da Ficha 09A da DIPJ 2002 ("Demonstração do Lucro Real"), tendo em vista ter optado, no ano-calendário de 2002, pelo reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência, nos termos do §1º do artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, não prosperando a alegação de falta de "adição"; e

(VI) o total da "estimativa" de IRPJ apurado em março de 2002, foi em parte compensado com saldo negativo de IRPJ/2001 (R\$ 2.204.262,11) e em parte compensado com o Imposto de Renda Retido na Fonte do próprio ano-calendário de 2002 (RS 431.647,33), não subsistindo nenhum valor a ser recolhido.

- c. o Acórdão DRJ/SP1 utilizou indevidamente, novos critérios jurídicos, extrapolando sua competência e inovando, não respeitando os arts. 128 e 460 do CPC, quando deveria ser ater apenas aos motivos constantes do DD; e apesar que nos termos do art. 515 do CPC, a apelação (e, no caso, a manifestação de inconformidade), tem o condão de devolver todo o conhecimento da matéria impugnada, sendo que o §1º estabelece que tal âmbito de apreciação envolverá "todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro", o pressuposto para a aplicação desta ampla devolutividade é que a causa esteja madura, é dizer, que o feito estivesse devidamente instruído, o que não ocorre no caso de uma decisão prolatada de maneira abrupta, sem que tivesse sido completado o ciclo de investigação probatória, que deve se dar, sempre, junto à Unidade responsável pela análise primeira do crédito;
- d. aponta vício no procedimento, pois seria necessária a lavratura de auto de infração (art. 142 do CTN, § 1º do art. 2º da IN SRF nº 77, de 1998), dado que não é possível (i) realizar adições ao lucro líquido, (ii) glosar despesas, (iii) questionar o oferecimento de receitas à tributação, (iv) glosar IRRF, no processo de restituição/compensação - e que a DRJ/SP1 acabou por realizar lançamento de ofício por vias transversas, inclusive, de período já abrangido pela decadência;

11. Decadência, no item "Da impossibilidade de alteração do resultado do ano-calendário 2002, pelo decurso do prazo quinquenal", alerta que a decadência deve ser reconhecida de ofício e, no caso, a DRJ/SP1 revisou a apuração DIPJ do ano-calendário 2002, isto é fiscalizou, e alterou de ofício o resultado, majorando o lucro líquido e o lucro real, reduzindo o prejuízo fiscal apurado e extinguindo parte do saldo negativo de IRPJ - conclui que o Recorrente tem direito ao crédito pleiteado, devido ao decurso do prazo preclusivo de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa alterar (de ofício) o resultado do ano-calendário de 2002, mais de 10 (dez) anos depois; que, tendo decorrido 5 (cinco) anos, contado a partir de 31/12/2002, a apuração original do IRPJ se consolidou no tempo, não havendo possibilidade de realização de adições ao "Lucro Líquido" e glosa de despesas, bem como de alteração do crédito apurado originalmente pela Recorrente, de modo que o seu pedido de restituição/compensação deve ser integralmente deferido, nos termos do art. 150, § 1º do CTN; aduz que o mesmo limite de prazo de 5 (cinco) anos se aplica à revisão da escrita fiscal do contribuinte; cita jurisprudência das DRJ, CARF e CSRF.

12. E mesmo que pudesse ser superada a nulidade, no mérito, não pode prosperar a conclusão do Acórdão.

13. Sobre o direito creditório pleiteado:

- a. IRRF: sobre as retenções no total de R\$91.544,43, fls. 230, 233 e 235/237, a de fl. 230 está provada:

107. Conforme se entendeu à fl. 2.994, a retenção sofrida sob o Código de Receita 3426, referente ao rendimento tributável de R\$ 386.095,25, e que teria como beneficiária a pessoa jurídica inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.641.117/0001-42, teria sido utilizada por este beneficiário para apurar saldo negativo de

IRPJ quando de sua incorporação em 17/08/2002, o que teria sido apurado em diligência e não contestado pela Recorrente.

109. A retenção em exame foi sofrida pela pessoa jurídica EHPT Brasil Ltda., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.641.117/0001-42, e que foi incorporada pela pessoa jurídica Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda. (sucédida pela Recorrente), consoante se pode depreender do anexo ato societário datado de 17/08/2002 (doc. 02).

110. Por ocasião da aludida incorporação, foi levada a efeito pelas partes a formalização do Instrumento Particular de Protocolo de Justificação de Incorporação (doc. 03), em cujo item 16 se alude à avaliação do acervo da sociedade incorporada, tendo sido avaliado o patrimônio líquido total em R\$ 719.437,83, consoante Laudo de Avaliação anexo (doc. 04).

111. No item alusivo à demonstração do patrimônio líquido objeto do laudo em questão, faz-se referência, no ativo circulante, ao IRRF a Recuperar no valor total de R\$ 74.022,51, bem como de valores na conta Impostos a Recuperar no valor total de R\$ 9.178,59.

112. Por seu turno, analisando-se a abertura das referidas informações no Balancete relativo ao mês de julho de 2002 (doc. 05), verifica-se que este IRRF consta da Conta Contábil 165003 - "IRRF a Recuperar", no valor de R\$ 74.022,51, e também na Conta Contábil 27 - "Impostos Retidos na Fonte", no valor de R\$ 3.483,39, os quais somam, justamente, o valor de R\$ 77.505,90, que é até mesmo superior ao valor do crédito pleiteado.

113. E, por seu turno, na Linha 13 da Ficha 12A da DIPJ de incorporação (doc. 06), entregue em 27/09/2002, há o registro do respectivo saldo negativo que, incorporado pela sucédida da Recorrente, renderia ensejo ao respectivo direito creditório.

114. Ora, por força da sucessão, o crédito decorrente da aludida retenção na fonte foi incorporado pela Recorrente, ressaltando-se que a sua "utilização" para formar o saldo negativo por ocasião da apuração decorrente do evento especial representaria, igualmente, um direito creditório seu passível de restituição / compensação.

115. Ainda nesse sentido, reporta-se a Recorrente aos lançamentos de incorporação, efetivados em relação à "EHPT", na Conta Contábil 1001111212, sob o histórico "INCORPORAÇÃO EHPT - IRRF S/ MÚTUO EDB", no valor de R\$ 74.022,51 (doc. 07).

- b. IRRF: sobre receitas SWAP Banco do Brasil, no valor de R\$40.356,78, diz que consta do Livro razão do ano 2002, o lançamento dos rendimentos, docs 08 e 09, sendo R\$258.276,22 de Juros, mais R\$153.120,00 no resgate da aplicação, totalizando R\$411.396,22 de rendimentos e R\$51.646,60 mais R\$30.620,00, totalizando R\$82.266,60 de IRRF, valor que coincide com as DIRFs do Banco do Brasil;

- c. Estimativa IRPJ do mês março/2002, no valor de R\$2.204.262,44, não reconhecida porque a compensação não foi homologada, no processo nº 11610.020592/2002-94: diz que ainda se encontra em discussão administrativa, pois interpôs recurso voluntário; e mesmo se não homologada a compensação, o valor deste débito de estimativa de 03/2002 será objeto de cobrança; por isso, homologada ou não, deverá compor a apuração anual de 2002, cita decisões administrativas;
- d. sobre a reversão das provisões indedutíveis, cuja reversão nem poderia ter ocorrido (conforme argumentos de preclusão já apresentados), que o Acórdão DRJ/SP1 entendeu não terem sido adicionadas ao lucro líquido:
- i. o Recorrente já esclareceu que, do total de R\$25.267.152,33, R\$16.033.564,00 foram adicionados na Ficha 09A, Linha 21 (por se tratar de tributo com a exigibilidade suspensa); e provou que a provisão para a CIDE, naquele valor, foi provada pelos docs. 05 e 30/36 na resposta à intimação, e pelo doc. 5, na manifestação relativa ao relatório da diligência, que não foram analisados;
 - ii. a reversão do saldo das provisões operacionais, no total de R\$61.619.815,66, não informadas na Ficha 06, Linha 29, foram registradas na Ficha 09, Linha 25 (reversões dos saldos não dedutíveis), para evitar distorções do saldo do custo em relação ao balanço; a constatação (errônea) de que o montante de provisões não dedutíveis informado na DIPJ do ano-calendário 2001, foi de apenas R\$39.034.580,87, é porque os agentes fiscais levaram em consideração apenas as adições na Ficha 05 A -Despesas Operacionais - Linha 23 - da DIPJ/2002, desconsiderando as adições na Ficha 04 A - Linha 34 -Custo dos Bens e Serviços Vendidos e na Ficha 09 A -Demonstração do Lucro Real, que totalizam R\$ 63.173.758,36, superior ao valor da reversão no ano-calendário de 2002 (R\$ 61.619.815,66).

14. Conclui invocando o princípio da verdade material e requerendo sustentação oral por ocasião do julgamento no CARF.

15. Às págs. 3.202, despacho informando que foi efetuada a compensação de débitos, conforme demonstrativo de págs. 3.200/3.201, cumprindo o Acórdão DRJ/SP1. Às págs. 3.191/3.199, detalhamento dos débitos compensados ou não.

Voto Vencido

Conselheira EvaMaria Los

16. O valor do crédito requerido foi R\$11.816.845,66; foram reconhecidos R\$9.485.391,77 no Acórdão DRJ/SP1; resta em litígio do direito creditório de R\$2.331.453,89, resultantes do não reconhecimento de:

- a. IRRF: $(9.180.936,22 - 9.053.744,44) = R\$127.191,78$, dos quais o Recorrente contesta o de cód. 3426, no valor de R\$77.219,05 e o de cód 5273, sobre receitas SWAP Banco do Brasil, no valor de R\$40.356,78.

b. Estimativa IRPJ do mês março/2002, no valor de R\$2.204.262,44, contestada.

17. Além disso, dado que alteraram o valor do Prejuízo Fiscal que o contribuinte apurou, são objeto de contestação, por terem sido demonstrados pela DRJ/SP1:

- a. Reversão de Saldo de Prov. Operacional: R\$61.619.815,66, adicionada na Ficha 06A - Demonstração de Resultados, linha 29, alterando o Lucro Líquido antes da CSLL, e o Lucro Líquido antes do IRPJ;
- b. Provisão indedutível: R\$16.033.364,00 - adicionada na Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real, reduzindo o Prejuízo Fiscal.

1 Preliminar de nulidade.

1.1 NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO.

18. O Acórdão DRJ/SP1, julgou a mesma questão posta na manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório - DD.

19. Esta relatora concorda com DRJ/SP1 e apenas resume que, de acordo com os arts. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, são nulas as decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

20. Eis que a autoridade autora do DD, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é autoridade competente (art. 142, do CTN); e não ocorreu cerceamento do direito de defesa, dado que, o litigante apresentou Manifestação de Inconformidade, determinou-se diligência que examinou a documentação apresentada, o Relatório Fiscal resultante foi cientificado ao contribuinte, que novamente se manifestou.

21. Descabe o plei de nulidade.

1.2 NULIDADE DO ACÓRDÃO DRJ/SP1.

22. Os mesmos argumentos se aplicam, dado que foi proferido por autoridade competente; em seu teor, reconheceu parte da reivindicação do contribuinte, que foi devidamente cientificado, que pode apresentar o recurso voluntário que ora se julga.

2 Preliminar de decadência.

23. O Recorrente augui a decadência do direito de a fiscalização efetuar alteração na apuração do Lucro Real, que resultou na redução do Prejuízo Fiscal, que o contribuinte havia apurado de R\$(-) 149.456.490,20, diminuindo-o para R\$(-)71.002.935,41.

24. Não consta que a alteração apurada pela DRJ/SP1 tenha sido objeto de lançamento fiscal e que a redução tenha sido registrada no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo de Cálculo Negativa da CSLL - Sapli, e que o saldo de prejuízos acumulados tenha sido alterado de ofício, em função do Acórdão DRJ/SP1.

25. De fato, assim como a exigência de imposto ou contribuição é formalizada mediante lançamento de ofício, também a alteração do saldo de prejuízos fiscais o é, e deve se ater aos prazos que limitam tal procedimento.

26. No caso, a apuração é do ano-calendário 2002, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/2002 e, em 30/07/2004, quando o contribuinte foi cientificado do DD que analisou e não concordou com o tratamento dado às provisões, ainda não havia decorrido o prazo quinquenal de decadência; na ciência em 21/01/2013, do Acórdão DRJ/SP1 que elaborou os cálculos e apurou o novo saldo de prejuízo fiscal de 31/12/2002, aí sim, havia decorrido o prazo decadencial, para lançamento de ofício.

27. No entanto, esta conclusão é correta, porém inócua, dado que não ocorreu o lançamento de ofício que tivesse alterado o saldo de prejuízos fiscais acumulados do Recorrente.

3 Mérito.

3.1 ESTIMATIVA OBJETO DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

28. A estimativa do mês 03/2002 foi objeto de Declaração de Compensação, que não foi homologada; o recorrente apresentou recurso voluntário no correspondente processo administrativo, e este se encontra pendente de análise e decisão, no CARF.

29. O tratamento a ser dado às estimativas mensais, que foram objetos de Declaração de Compensação, que, no momento da decisão sobre o valor do Saldo Negativo na apuração anual, não tiveram suas compensações homologadas, foi objeto de posicionamentos divergentes.

30. A Coordenação Geral de Tributação - Cosit, da então SRF, havia editado, em 13/10/2006, a Solução de Consulta Interna nº 18:

EMENTA: Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União; Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

31. Esta SCI orientou as unidades da RFB a levar em conta as estimativas objeto de PER/Dcomp, na apuração de um eventual Saldo Negativo de ORPJ/CSLL.

32. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se pronunciou a respeito no Parecer PGFN/CAT/Nº 193/2013:

Ano: 2013

Tipo Pareceres PGFN

Título: PGFN/CAT nº 193/2013 e Nota Técnica Cosit nº 034/2012

Assunto: IRPJ/CSLL. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em DCOMP não homologada pelo fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativa da União.

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativa da União. Inexistência de crédito tributário. Ausência de certeza e liquidez.

33. Ou seja, PGFN/CAT/Nº 193/2013 orientou para que não se considerasse como pagas as estimativas mensais objetos de Declaração de Compensação, não homologadas, porque não poderiam ser cobradas, por se tratarem de antecipações, enquanto que só o IRPJ/CSLL da apuração anual poderiam ser inscritos na Dívida Ativa e objeto de cobrança.

34. Porém, em 23 de janeiro de 2014, em resposta a consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, emitiu o Parecer PGFN/CAT/nº 88 , de 23 de janeiro de 2014:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

35. Assim, o Parecer PGFN/CAT/nº 88, de 2014, orientou para a possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste; e:

*A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela **legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa**, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.*

Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão

pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.

36. Esta relatora discorda do argumento de que sendo a PER/DCOMP instrumento de confissão de dívida, os débitos das estimativa mensais de 2007, cuja compensação porventura não venha a ser homologada, serão cobrados e por isso deverão compor o crédito de Saldo negativo de IRPJ/CSLL que o contribuinte pleiteia para compensar novos débitos..

37. O entendimento desta relatora é que o processo referente a Per/Dcomp que requer crédito de saldo negativo anual que depende da confirmação das estimativas mensais deste ano, deve ser apreciado posteriormente ou juntamente com aqueles que decidem sobre a compensação dessas estimativas com saldo negativos de outros períodos anteriores, uma vez que somente as estimativas efetivamente pagas e/ou cujas compensações foram homologadas podem compor o crédito de saldo negativo requerido; aceitar como pagas estimativas mensais de um ano precedente, cujas compensações não foram homologadas, e considerar como hábil o correspondente SN IRPJ/CSLL do ano, significa aceitar como quitados débitos mais recentes, enquanto que aquelas estimativas de anos anteriores, mais antigas, restando não homologadas, deverão ser objeto de cobrança no futuro.

38. Isto é, aceitar essa orientação resulta em efeito cascata, pois o primeiro SN IRPJ/CSLL assim reconhecido, resultará em sucessivos SN IRPJ/CSLL por muitos anos seguintes; aceita-se como quitados débitos mais recentes, para depois proceder à cobrança, muito mais onerosa para o contribuinte (multa e juros) e muito mais trabalhosa para a Administração (valor mais elevado, antiguidade do fato gerador, eventual "baixa" ou falência do contribuinte ou sua absorção por outra pessoa jurídica).

3.2 IRRF

39. Os docs. 02, 03, 04 e 05, págs. 3.113/3.144: na Ata de Deliberação de Quotista (Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda, CNPJ 03.619.317/0001-07, titular de 99,99975% do capital social) da EHPT Brasil Ltda (CNPJ 03.641.117/0001-42), registrada na Jucesp, ratifica todos os termos e condições pertinentes à incorporação, bem como a incorporação da EHPT Brasil, que é extinta, em 01/08/2002, bem como os outros documentos pertinentes a esta operação societária; o doc 06, págs. 3.145/3180, é a DIPJ da EHPT, quando da sua incorporação, e se refere ao período de 01/01/2002 a 01/08/2002, e apurou R\$(-) 83.880,11 de IRPJ a pagar e na Ficha 43 - Demonstrativo de IRRF, registrou cód. 3426 - IRRF de R\$79.592,03 da fonte pagadora Ericsson Telecomunicações S/A (CNPJ 33.067.745/0001-27), referente a rendimento bruto de R\$386.095,39.

40. A PER/Dcomp foi apresentada pela Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda (CNPJ 03.619.317/0001-07), a qual foi, por sua vez, incorporada pela sua sócia majoritária Ericsson Telecomunicações S.A., CNPJ 33.067.745/0001-27.

41. O Recorrente contesta: o não reconhecimento do IRRF cód 3426 de R\$77.219,05; e o IRRF cód 5273, sobre receitas SWAP Banco do Brasil, no valor de R\$40.356,78.

3.2.1 IRRF cód 3426 de R\$77.219,05

42. A Ficha 43 - Demonstrativo de IRRF na DIPJ da EHPT, informa cód. 3426 - IRRF de R\$79.592,03 da fonte pagadora Ericsson Telecomunicações S/A (CNPJ 33.067.745/0001-27), referente a rendimento bruto de R\$386.095,39.

43. Este IRRF não foi reconhecido pela DRJ/SP1, porque: (pág. 2.994 do processo e Fls. 47 do Acórdão):

Beneficiário 3 => CNPJ 03.641.117/000142 (embora incorporado em 01/08/2002, o IRRF foi utilizado por este beneficiário para apurar o SN IRPJ de R\$83.880,11, fato apontado na diligência e não contestado pela Recorrente).

44. Isto é, foi aproveitado na apuração do SN IRPJ 01/08/2002 pela EHPT e, se utilizado mais uma vez no SN 31/12/2002 da incorporadora Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda (CNPJ 03.619.317/0001-07), estaria sendo aproveitado em duplicidade.

45. Cabe deixar clara a diferença entre os resultados da empresa incorporadora, antes e depois da incorporação: o acervo de ativos e passivos da incorporada passa a integrar o da incorporadora, contudo, a boa prática gerencial impõe que a apuração de resultados seja distinta, para o período anterior à incorporação e para o período posterior.

46. Do ponto de vista tributário, regra geral, a determinação é que, na incorporação, que tanto a incorporada como a incorporadora apresentam DIPJs, no caso, referentes ao período de anterior à operação societária, como duas entidades diversas e independentes; e para o período restante, a incorporadora apresentar a DIPJ, com os resultados apenas deste período; contudo, há uma exceção, como determinava a Instrução Normativa SRF nº 307, de 14 de março de 2003, então vigente:

Art. 2º A DIPJ relativa ao ano-calendário de 2002 deverá ser apresentada até o último dia útil do mês:

I - de maio de 2003, no caso das pessoas jurídicas imunes ou isentas;

II - de junho de 2003, no caso das demais pessoas jurídicas obrigadas à apresentação da DIPJ.

§ 1º A DIPJ relativa a evento de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação deverá ser entregue, pela pessoa jurídica extinta, cindida, fusionada, incorporada e incorporadora, até o último dia útil:

(...)

II - do mês subsequente ao do evento, na hipótese de o mesmo ocorrer no período de 1º de fevereiro até 31 de dezembro de 2003.

§ 2º A obrigatoriedade de entrega na forma prevista no § 1º não se aplica, para a incorporadora, nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estejam sob o mesmo

controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

47. Às págs. 70/97 consta a DIPJ 2003/2002 da Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda do período de 01/01/2002 a 31/12/2002, portanto, a incorporadora utilizou-se da autorização do § 2º supra.

48. O SN IRPJ da incorporada (EHPT) em 01/08/2002 é um crédito, a que a sucessora pode reivindicar; não há informação se o SN IRPJ de 01/08/2002 da EHPT foi requerido via PER/Dcomp e pesquisa no sistema e-processo, a partir do CNPJ não apontou processos.

49. O doc. 07, pág. 3.181, mencionado no Recurso, contém carimbo Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda (CNPJ 03.619.317/0001-07), conta 831115 - Interest income Tax - Investment income, e os lançamentos, datados de 12/2002, se referem a resgates de aplicações, prêmio cobrança, Prov Juros conta remunerada Citi Dez/02, Provisão juros s/ aplicação financeira Dez/02; mas o doc. 08, pág. 3.183, Razão - lançamento incorporação, conta 168016 - Other current receivables, contabiliza "IRRF calculados s/ mútuo EDB ref 08/2002, Mútuo EDB (EHPT), 01/08/2002, R\$74.022,51.

50. À vista do exposto, tendo em vista a extinção da incorporada (EHPT) em 01/08/2002, cabe reconhecer como passível de compor o IRRF a deduzir na apuração do Lucro Real, pela incorporadora, no ano encerrado em 31/12/2002, no valor contabilizado de R\$74.022,51.

3.2.2 IRRF cód 5273, sobre receitas SWAP Banco do Brasil, no valor de R\$40.356,78

51. À pág. 111, o contribuinte apresentou, junto com a Declaração de Compensação, DIRF do Banco do Brasil informando cód 3426 - IRRF Aplicações financeiras de renda fixa, no valor de R\$ 41.909,82, referentes a Rendimentos de R\$209.569,60; e à pág. 112, DIRF do Banco do Brasil informando cód 5273 - IRRF Swap, no valor de R\$40.356,78, referentes a Rendimentos de R\$201.826,62; conforme Dirf dos sistemas da RFB, à pág. 416, estas DIRF estão confirmadas; a soma dos IRRF de ambas DIRF resulta R\$82.266,60 e dos Rendimentos R\$411.396,22.

52. Na DIPJ original, págs. 70/97, Ficha 43, informou cód 3426 - IRRF Aplicações financeiras de renda fixa, no valor de R\$82.266,60, referentes a Rendimentos de R\$411.396,22.

53. A DRF/SP1 constatou, ao requerer a diligência:

3.3.2. nas DIRF apresentadas pelas diversas fontes pagadoras o valor dos rendimentos totais pagos em decorrência de operações de swap é de R\$ 33.113.488,88 enquanto que os rendimentos de aplicações financeiras somam R\$ 3.970.956,99, perfazendo o total de R\$ 37.084.445,87 (fls 96 a 107), enquanto na DIPJ/2003 o valor declarado das receitas financeiras é R\$ 23.969.170,95 (il. 68), o que, caso o contribuinte não tenha incluído erroneamente os rendimentos provenientes de operações de swap na linha correspondente às variações monetárias ativas, evidencia possível omissão de receitas financeiras;

54. O Relatório Fiscal da diligência consignou:

A diferença entre os valores totais de rendimentos constantes da DIRF (R\$33.113.488,88) e da Ficha 43 da DIPJ/2003 (R\$ 32.911.662,26) para operações de SWAP deve-se à atribuição, pelo contribuinte, de código 3426 para retenção de IRRF pelo contribuinte de CNPJ nº 00.000.000/3035-00 sobre receitas de R\$ 201.826,62, quando a DIRF e o comprovante apresentado registram retenção pelo código 5273 para tal valor (vide Quadro Demonstrativo de fls. 2095).

Em seu recurso, o contribuinte alega erro no preenchimento da DIPJ, e que os rendimentos de SWAP teriam sido informados na linha 20 (Variações Cambiais Ativas) da Ficha 06A - Demonstração do Resultado. Não prova, no entanto, a inclusão dos R\$ 33.113.446,10 ou dos R\$ 32.911.662,26 no valor informado na referida linha 20 da Ficha 06A, que registra o total de R\$300.103.859,31 (fl. 302), limitando-se a argumentar que "... os rendimentos de SWAP, declarados em DIRF's pelas fontes pagadoras e mencionados no despacho decisório pelas autoridades fiscais, são exatamente os mesmos valores informados pela Requerente na DIPJ/2003, tendo havido apenas erro quanto à linha na Ficha 06A".(transcrevemos)

Assim sendo, e considerando as informações constantes da Ficha 43 -Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 176/182), foi o contribuinte solicitado a comprovar o oferecimento à tributação das receitas que deram origem às retenções.

55. E relata que não localizou o registro das receitas de SWAP na conta razão 831122 - Receitas de Operações de Hedge (doc. 13), que foi o argumento na resposta do contribuinte, e que tal conta não consta do Plano de Contas utilizado no ano 2002.

56. Consta do Acórdão DRJ/SP1 que:

*12.3.1.3. Quanto ao IRRF relativo à swap, a **Requerente** alega que:*

*(i) errou ao fornecer o plano de contas, trazendo por último o correto (**em que presente a conta 831.122; Doc. 4**); e (ii) todos os resultados auferidos nessas operações foram devidamente registrados na escrituração contábil, por regime de competência (Diário: Docs.19, 20, 21,22, 23, 26, 27; Razão Doc. 16).*

12.3.1.3.1. Examinando os documentos trazidos, observa-se que: (i) há evidências de que a Recorrente se utilizou do regime de competência; (ii) há diversos lançamentos, nos livros Diário e Razão, na conta 831.122, o que é um indício de que ela faz parte do plano de contas da empresa; e (ii) dos rendimentos de swap (código 5273), foram confirmados os valores a seguir explicitados (total de R\$32.911.662,36):

(quadro pág.2.998)

12.3.1.3.2. Não foi confirmado o lançamento de swap referente ao Banco do Brasil (RT = R\$201.826,62; IRRF = R\$40.356,78), razão pela qual não se irá considerar o IRRF de R\$40.356,78.

57. O Recorrente, no recurso voluntário, diz que o lançamento consta do Livro Razão do ano 2002, docs 08 e 09, sendo R\$258.276,22 de Juros, mais R\$153.120,00 no resgate da aplicação, totalizando R\$411.396,22 de rendimentos e R\$51.646,60 mais R\$30.620,00, totalizando R\$82.266,60 de IRRF, valor que coincide com as DIRFs do Banco do Brasil.

58. Retornando ao doc. 07 (e não o doc. 08), anexado com o recurso voluntário, que se refere à conta 831115 - Interest income Tax - Investment income, constam os lançamentos contábeis, porém não consta o IRRF:

Histórico	data	R\$
Juros s/resgate aplicação Bco Brasil	11/12/2002	258.276,22
Resgate aplicação Bco Brasil	19/12/2002	540.903,74
Resgate aplicação Bco Brasil	19/02/2002	672.185,55
Resgate aplicação Bco Brasil	19/02/2002	541.853,30

59. Não consta doc. 09, no Recurso Voluntário.

60. Do exposto se conclui que não restou confirmado o argumento de que a receita correspondente ao IRRF reivindicado, tenha sido oferecida à tributação.

3.3 SN IRPJ 31/12/2002, A RECONHECER.

61. Cabe reconhecer o valor adicional de R\$74.022,51, de crédito de SN IRPJ de 31/12/2002.

4 Sustentação Oral.

62. O art. 58, II do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) - Ricarf, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, prevê, sendo um direito do Recorrente:

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente:

(...)

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

5 Conclusão.

Voto por propor DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

EvaMaria Los

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

A controvérsia se instaurou em face da glosa da estimativa de IRPJ relativa ao mês de março/2002 no valor de R\$ 2.204.262,44, cuja compensação é objeto de discussão em outro processo administrativo (indicado no relatório fiscal).

A fiscalização (acatada pela DRJ) glosou o referido montante de estimativa do total do crédito ora pleiteado, uma vez que sua forma de extinção – compensação – não teria sido homologada em processo específico.

Em que pese a mencionada compensação de estimativa não ter sido homologada, fato é que não há evidências de que exista decisão definitiva sobre o assunto, considerando todas as instâncias e vias para a discussão. Não é difícil notar que, caso eventualmente um recurso voluntário ou especial, ou uma ação judicial ajuizada pelo contribuinte sejam julgados procedentes, a estimativa compensada deverá ser normalmente computada para fins de apuração do crédito de saldo negativo.

Por outro lado, caso sobrevenha decisão definitiva desfavorável ao contribuinte, ainda assim o débito de estimativa será objeto de cobrança em procedimento específico e poderá ser normalmente executado, não impedindo sua inclusão para efeitos de saldo negativo.

Ora, a negativa do cômputo das estimativas no saldo negativo apurado no ano causaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, pois ao mesmo tempo em que o fisco exige o seu pagamento nos autos dos processos de compensação, também ora impede a sua utilização.

O que se tem no caso, pois, é uma glosa indevida, que deve ser afastada sob pena de onerar o contribuinte em face de uma cobrança formulada em duplicidade.

O CARF, aliás, vem se posicionando sobre a necessidade de inclusão de estimativa compensada, ainda que esta não tenha sido homologada, no cálculo do saldo negativo, justamente para evitar a dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Veja-se, a título exemplificativo, as ementas dos julgados abaixo:

“COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que,

de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem”. (Acórdão 1201-001.054 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator Luis Fabiano Alves Penteado, Sessão de 30/07/2014).

“DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo.

Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo”. (Acórdão nº 1803-002.353 – 3ª Turma Especial, Relator Arthur Jose Andre Neto, Sessão de 23/09/2014).

A CSRF já adotou semelhante posição, conforme atesta o julgado abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2004 COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO. Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). (Acórdão n. 9101-002.489. Dj 06/12/2016).

Nesse sentido, entendo que inexistente justificativa para a manutenção da glosa das estimativas de IRPJ, devendo os montantes correspondentes serem computados no crédito pleiteado pela Recorrente.

Dessa forma, voto por reconhecer o direito ao crédito de estimativa de março/2002 (IRPJ), no valor de R\$ 2.204.262,44.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Processo nº 11610.000632/2003-62
Acórdão n.º **1201-001.987**

S1-C2T1
Fl. 19
