



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

Processo n° 13005.902111/2009-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1802-002.128 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 10 de abril de 2014
Matéria SALDO NEGATIVO
Recorrente ABASTECEDORA DE COMBUSTÍVEIS TW LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DA CSLL. ESTIMATIVAS.

As retenções na fonte e as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESSUPOSTOS BASILARES - VERDADE MATERIAL. Pelo Princípio da Verdade Material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, de forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros e equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Processo nº 13005.902111/2009-09
Acórdão n.º **1802-002.128**

S1-TE02
Fl. 37

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Ferreira, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (RS), que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório da ora Recorrente.

Por economia processual, passo a adotar o relatório de DRJ, *in verbis*:

“Trata-se de manifestação de inconformidade contra a emissão eletrônica de despacho decisório e de cobrança de débitos que foram considerados indevidamente compensados.

O alegado crédito tem origem no recolhimento de estimativa mensal da CSLL efetuado no período de apuração de maio de 2003, sendo o PER/DCOMP relacionado de nº 39986.80603.070806.1.3.04-7010. O crédito foi considerado improcedente no todo para homologação da compensação declarada.

No quadro Fundamentação, Decisão e Enquadramento Legal do Despacho Decisório de 09/04/2009 (fl. 04), consta:

a) que a partir das características do DARF discriminado na DCOMP foi localizado pagamento no valor de R\$ 7.355,998, código receita 2484, período de apuração 31/05/2003, mas integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado na DCOMP;

b) que não foi homologada a compensação declarada;

c) a cobrança do débito de R\$ 3.999,58 indevidamente compensado, além da multa e dos juros.

Cientificada em 30/04/2009 da decisão, a interessada protocolizou tempestivamente a manifestação de inconformidade (fls. 01 a 24), aduzindo que:

a) utilizou o crédito oriundo do DARF no valor de R\$ 7.355,998, código receita 2484, período de apuração 31/05/2003 na DCOMP nº 25600.06398.270204.1.2.04.1639, transmitida em 27/02/2004;

b) no entanto, em razão do contido no Termo de Intimação, Nº de Rastreamento: 609012285 (fl. 10), entendeu a requerente cancelar a dita DCOMP o que fez pelo Pedido de Cancelamento 17873.35351.250806.1.3.04-6200, transmitido em 25/08/2006 (fl.11);

c) antes de enviar o referido pedido de cancelamento, a requerente transmitiu a presente DCOMP nº

39986.80603.070806.1.3.04-7010, em 07/08/2006, logo antes do cancelamento da primeira DCOMP que já havia utilizado o mesmo saldo de crédito;

d) em razão disso, ficaram duas DCOMP (nº 25500.06398.270204.1.2.04.1639-cancelada e nº 39986.80603.070806.1.3.04-7010) com a mesma origem de crédito, pelo período de 07/08/2006 e 25/08/2006;

e) logo, o crédito da DCOMP objeto deste despacho decisório não foi utilizado duas vezes, mas sim para o pagamento ali declarado, tendo ocorrido um lapso no que se refere ao cancelamento da primeira DCOMP, que se deu somente depois de sua transmissão.

Ao final, requer que seja recebida a manifestação de inconformidade com suspensão da exigibilidade do crédito tributário e reconhecido que o crédito da DCOMP nº 39986.80603.070806.1.3.04-7010 foi utilizado apenas para o pagamento ali constante, devendo, por isso, ser homologada a compensação declarada.”

A DRJ em Curitiba (PR) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003 e 2004

COMPENSAÇÃO. CABÍVEL. SOMENTE DO SALDO NEGATIVO DA CSLL.

As estimativas da CSLL recolhidas devem ser levadas à declaração de ajuste anual, sendo possível ao contribuinte, verificando recolhimento da CSLL em montante superior ao devido no exercício de apuração, compensar somente o saldo negativo, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao da apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Dessa decisão da qual tomou ciência em 06/02/2010, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 26/02/2010, onde reitera todos argumentos anteriores e busca o reconhecimento do seu direito creditório.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

No presente processo a Recorrente utilizou crédito oriundo de DARF (Período de apuração: 31/5/2003, código de receita: 2484; valor: R\$ 7.355,99 / vencimento: 30/06/2003), através da PER/DComp nº 25600.06398.270204.1.3.04.1639, transmitida em 27/02/2004.

A DRF emitiu o Despacho Decisório nº 609012285, com a seguinte fundamentação:

“O DARF indicado abaixo não foi localizado nos Sistemas da Secretaria da Receita Federal. Verifique se todos os dados da Ficha DARF informados no PER/DCOMP conferem com os dados do DARF original. A data de arrecadação é a data em que o pagamento foi realizado, que consta da autenticação bancária”.

Em razão desse despacho a Recorrente alega ter cancelado esta DCOMP, através do Pedido de Cancelamento nº 17873.35351.250806.1.3.04-1639, transmitido em 25/08/2006.

Informa também que antes de enviar o referido Pedido de Cancelamento, em 07/08/2006 transmitiu a Dcomp nº 39986.80603.070806.1.3.04-7010, com o mesmo saldo de crédito.

Informou que em razão desse ato houve sobreposição das duas Dcomp's 25600.06398.270204.1.3.04.1639 (cancelada) e 39986.80603.070806.1.3.04-7010 no período compreendido entre 07/08/2006 e 25/08/2006.

O despacho decisório combatido pela Recorrente no presente processo, emitido em 08/04/2009, assim externa:

“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 3.999,58

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.”

Compulsando as declarações de demais elementos trazidos ao processo, entendo que a Recorrente está enganada. A falta de homologação da sua Dcomp decorreu não do fato de haver sobreposição de Dcomp's, mas pelo fato de ter utilizado crédito decorrente de estimativa, montantes esses que só podem ser utilizados:

- a) regularmente quando ao final do período apura base de cálculo ou saldo negativo;
- b) diretamente quando comprova que o valor recolhido é superior a apuração do valor a ser antecipado pela estimativa ou balanço de suspensão/redução.

Observa-se que neste caso nenhuma das hipóteses ocorreu. A Recorrente informou na PER/DCOMP o valor recolhido por estimativa, o que a legislação veda expressamente. Nos termos do inciso IV do § 4º do art. 2º, combinado com o art. 28, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, o contribuinte pode utilizar os recolhimentos da CSLL por estimativa mensal como dedução da CSLL devida sobre a base de cálculo anual.

Verificando o pagamento da CSLL em montante superior ao devido no exercício de apuração, é possível o aproveitamento do saldo negativo mediante compensação, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, conforme disposições do Ato Declaratório SRF nº 03, de 07 de janeiro de 2000, *in verbis*:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 40 do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.”

A primeira PER/DCOMP estava errada e ao proceder com o cancelamento e elaboração de nova declaração a Recorrente manteve o erro ao utilizar pagamentos feitos com base em estimativa que estava alocada para compor suposto saldo negativo.

Entendo contudo que a PER/DCOMP não pode / deve ser tomada em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. É necessário que ela seja cotejada com outras informações e documentos, como a DIPJ, os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos, etc., para que se busque a verdade material. Isto porque o que interessa é saber se no presente caso houve ou não recolhimento indevido ou a maior.

O dito princípio da verdade material é muito bem abordado pelo ilustre doutrinador James Marins em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial), Dialética, 2001, p. 176.

“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação

formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material: deve apurar e lançar com base na verdade material. (grifos nossos)”

E também através dos seguintes julgados:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - PRINCÍPIO DA VERDADE REAL - O processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, devendo a autoridade julgadora utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento. O interesse substancial do Estado é a justiça. Processo anulado, a partir da decisão de primeira instância, inclusive. (2º CC - Proc. 10945.000309/2001-82 - Rec. 121225 - (Ac. 201-78154) - 1 a C. - Rel. Antônio Mário de Abreu Pinto - DOU 29.08.2005 - p. 74)”

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESSUPOSTOS BASILARES - VERDADE MATERIAL. Sob o manto da verdade material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, de forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros e equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. (Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Processo nº 10768.014567/96-14, Acórdão nº 104-17249, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgamento em 10/11/99)”

Para a solução desta questão caberia ao contribuinte juntar ao seu pedido a documentação contábil que deu suporte ao preenchimento das declarações. Ocorre que essa opção na presente sistemática de compensação não é facultada ao Contribuinte.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de

Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Deste modo, se a Contribuinte efetuou antecipações, na forma de recolhimento de estimativas, em montante superior ao valor do tributo devido ao final do período (como ela vem alegando), esse excedente passa a configurar indébito a ser restituído ou compensado, na forma de saldo negativo.

Por essa razão, este colegiado normalmente desconsidera o erro formal de a Contribuinte indicar nos PER/DCOMP os recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas.

Com efeito, o que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

Nesse sentido, vale lembrar que tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado a partir do ajuste, na forma de saldo negativo.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento não devolveu o processo para que a DRF fizesse uma análise do direito creditório da Recorrente, a luz da escrita fiscal.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário para afastar o óbice levantado pela DRJ e devolver a DRF para que analise o crédito tributário decorrente do saldo negativo.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão

Processo nº 13005.902111/2009-09
Acórdão n.º **1802-002.128**

S1-TE02
Fl. 44

CÓPIA