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

Processo nº	13706.002423/2001-58
Recurso nº	172.273 Voluntário
Acórdão nº	**1802-00.714 – 2ª Turma Especial**
Sessão de	13 de dezembro de 2010
Matéria	IRPJ
Recorrente	BRASIF S/A ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO FORMADO A PARTIR DE ESTIMATIVAS MENSAIS - NEGATIVA PELO NÃO OFERECIMENTO INTEGRAL DE RECEITAS SUBMETIDAS A RETENÇÃO NA FONTE - CONDIÇÕES PARA A REVISÃO DA BASE DE CÁLCULO - IMPOSSIBILIDADE DE REVERSÃO DO SALDO NEGATIVO

No caso de saldo negativo gerado a partir de retenções na fonte, o oferecimento das receitas correspondentes a estas retenções é requisito para a formação do saldo negativo, configurando um elemento constitutivo do próprio direito, e enquanto o processo administrativo não chega ao fim, o Contribuinte tem o ônus de dele se desincumbir.

No caso de restituição de saldo negativo formado a partir de estimativas mensais, contudo, essa questão adquire novos contornos. Diante do não oferecimento integral das receitas apuradas pelas DIRF das fontes pagadoras (se é que isso ocorreu), é possível a reversão do saldo negativo até então existente, mas isto deve ser feito primeiramente pelo órgão incumbido da atividade de lançamento, e, em segundo lugar, no tempo hábil.

Se a diligência solicitada especificamente para essa finalidade, e realizada antes mesmo da elaboração do Despacho Decisório, não identificou qualquer irregularidade em relação às despesas e receitas mais significativas que foram consideradas na apuração do lucro real, e o problema só foi suscitado pela Delegacia de Julgamento, num momento em que não havia mais tempo para promover qualquer alteração na base de cálculo do tributo, a alegada divergência em relação às receitas financeiras não serve para fundamentar a negativa em relação ao direito de crédito.

TAXA SELIC - CRITÉRIOS DE APLICAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE OS JUROS INCIDIREM DIRETAMENTE SOBRE CADA UMA DAS ESTIMATIVAS QUE COMPUSERAM O SALDO NEGATIVO

As estimativas mensais constituem antecipações do IRPJ devido ao final do período de apuração (em regra, anual), e, portanto, elas não podem ser objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo, e o pedido de restituição só subsistiu porque ancorado nos saldos negativos constantes das DIPJ apresentadas à Receita Federal, onde a própria Contribuinte computou as estimativas para fins de apuração dos reivindicados créditos. A taxa Selic, portanto, deve incidir sobre os saldos negativos, obviamente, somente após a sua formação, e não sobre cada uma das estimativas mensais que contribuíram para aqueles saldos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

EDITADO EM: 28 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel e André Almeida Blanco(Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I, que, ao examinar vários procedimentos de compensação realizados pela Contribuinte com fundamento no pedido de restituição de fl. 1, acatou alguns deles, especificamente por força da regra que prevê a homologação tácita das compensações.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 12-20.800, às fls. 453 a 470:

> Pedidos
>
> *Versa o presente processo sobre Pedido de Restituição (fl. 01), apresentado em 22/08/2001, no montante, corrigido monetariamente à época, de R$ 547.835,14.*
>
> *Esse montante, segundo a interessada, é decorrente de pagamentos indevidos/a maior de estimativas de IRPJ feitos da seguinte forma:*
>
> *1°) pela Brasif Comercial Exportação e Importação S/A, CNPJ nº 20.515.433/0001-97 (incorporada pela interessada em 30/06/1999, conforme extratos de fls.166 e 166v) em fevereiro, março e abril/1998 (DARF de fls.19/21); e*
>
> *2°) pela própria interessada, com relação aos períodos de fevereiro e março/1999.*
>
> *O pedido de restituição foi cumulado com Pedidos de Compensação (fls.135 e 154) do crédito alegado com débitos de COFINS e de PIS-Faturamento dos períodos de setembro e outubro de 2002. Esses Pedidos de Compensação transformaram-se em Declarações de Compensação (DCOMP), em conformidade com o disposto no Parágrafo 4° do art.74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art.49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002.*
>
> *Novas compensações foram efetuadas por meio das Declarações de Compensação protocolizadas através dos processos apensos de nºs: 13706.000109/2003-01, 13706.001265/2003-81 e 13706.000798/2003-45, e das PER/DCOMP de fls.202/205, 206/209 e 210/213, para fins de extinção de débitos de PIS, COFINS, IRPJ (estimativa) e Contribuição Social, referentes a fatos geradores de novembro e dezembro/2002 e março, abril e junho/2003.*
>
> Realização de Diligência

Examinando o assunto, a AFRF encarregada encaminhou o processo à DIPAC/DEFIC/RJO (fls.187/188) para que fosse efetuada diligência, nos termos do art.4° da IN SRF n° 460/2004, a fim de que se verificasse, mediante exame da escrituração contábil e fiscal, o real valor do saldo credor do IRPJ referente ao ano-calendário de 1998 da empresa Brasif Comercial Exportação e Importação Ltda. - CNPJ 20.515.433/0001-97.

Como resultado da diligência solicitada, foram obtidas as seguintes informações (fl.198):

1- Verificamos por amostragem, selecionando os lançamentos mais significativos das despesas de Arrendamento Mercantil e Aluguéis, Encargos de Depreciação e Amortização, Receitas e Despesas Não Operacionais e Outras Despesas Operacionais, não tendo encontrado irregularidades.

2- Com relação ao Lucro Inflacionário verificamos as declarações de rendimentos desde 1991 e as realizações feitas, constatando não haver irregularidades, tendo em vista ter lançamento incorreto no Sistema Sapli.

Despacho Decisório

Em 11/01/2008, o Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro— DERAT/RJ, em seu despacho decisório (fl.221),não reconheceu o direito creditório da interessada, no valor de R$ 547.835,14, não homologando, em conseqüência, as compensações efetuadas.

O não reconhecimento se deu com base no Parecer Conclusivo n° 293/2007 (fls.218/220), cujos argumentos são, em síntese, os seguintes:

Relativamente ao ano-calendário de 1998

a) os pagamentos aos quais a interessada se refere são relativos ao IRPJ por estimativa dos períodos de apuração de janeiro a março, que totalizam 325 000,00 (fls.122/124);

b) de acordo com a DIPJ/1999 (fls. 174/178), a interessada apurou o IRPJ mensal (estimativa) com base na receita bruta nos meses de janeiro e fevereiro e com base em balanço/balancete de suspensão nos demais meses do ano-calendário. Desta apuração resultou IRPJ devido nos meses de janeiro e fevereiro nos valores de R$ 70.661,55 e R$ 136.875,27, respectivamente;

c) no final do exercício (ajuste), a interessada apura saldo negativo de IRPJ, no valor de R$ 522.998,27, composto da seguinte forma:

Imposto de Renda Retido na Fonte	197.998,27
Imposto de Renda Mensal por Estimativa	207.536,83
Pagamentos Indevidos ou a Maior	117.463,17
Saldo Negativo de IRPJ	522.998,27

d) assim, parte do saldo negativo apurado no final do exercício corresponde à diferença entre o valor total dos DARF (R$ 325.000,00) e o total do imposto por estimativa (R$ 207.536,83); e

e) desta forma, não há que se falar em pagamento a maior, uma vez que a interessada utilizou esse valor para a apuração do saldo credor de IRPJ.

Relativamente ao ano-calendário de 1999

a) em consulta ao sistema IRPJ-CONS, verificou-se que a interessada não apresentou DIPJ para o período de janeiro a março de 1999. Ademais, a interessada sofreu procedimento de fiscalização no ano-calendário em foco, a partir do qual foi constatada a existência de IRPJ a pagar;

b) verificou-se, ainda, que os débitos apurados no procedimento de fiscalização estão sendo exigidos por meio de Processo nº 18471.000446/2004-95, que se encontra em fase de julgamento na Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro I, em virtude de impugnação apresentada pela interessada, donde se conclui que, no presente momento, não há como aferir se aquele crédito possui os requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo art.170 do CTN, para que se autorize a compensação; e

c) por outro lado, não há como sobrestar a análise da compensação aqui pleiteada até o julgamento final do auto de infração, haja vista os prazos fatais a que está submetida a autoridade administrativa para apreciação das compensações declaradas pelos contribuintes.

A interessada foi cientificada da decisão da DERAT-Rio de Janeiro, em 15/01/2008 (fl. 225), e cobrada (fls. 226/241) dos débitos objetos das Declarações de Compensação. Nessa cobrança, foram incluídos os débitos das PER/DCOMP.

Manifestação de Inconformidade

Em 13/02/2008, foi apresentada manifestação de inconformidade (fls.253/261),com os seguintes argumentos:

Das Inverdades do Despacho Combatido

a) a autoridade administrativa premida por "prazos fatais" preferiu o caminho cômodo de negar, a qualquer custo, o direito creditório da recorrente;

b) ao afirmar que já teria sido usado o valor pleiteado na apuração do saldo credor de IRPJ, a mencionada autoridade transferiu para a requerente a prova negativa de não ter utilizado aquele valor em qualquer compensação, o que é um absurdo intolerável;

c) na ordem jurídica brasileira ainda prevalecem as garantias constitucionais ao contraditório, à ampla defesa, ao devido

processo legal e à presunção de inocência, atribuindo-se ao fisco o ônus de comprovar suas alegações, sob pena de nulidade do ato administrativo, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, como tem reconhecido a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, conforme ementas exemplificativas de fls. 257/258;

d) aquela autoridade "faltou com a verdade" ao afirmar já "ter o aludido crédito sido aproveitado em compensação com o próprio IRPJ, sem todavia, apontar em que período, ou demonstrar mediante que declaração ou pedido isso se realizou";

e) caso não estejam reunidos elementos bastantes para formar convicção sobre tal acusação, "postula, com fulcro no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, a realização de diligência, para que a autoridade administrativa a quo seja intimada a, em prazo razoável como determina o inciso LXXVII da Constituição Federal, esclarecer e comprovar documentalmente, quando e como a REQUERENTE teria utilizado os créditos cuja restituição/compensação requer";

f) não está correta, também, a afirmativa de não ter entregado a DIPJ para o período de janeiro a março, relativa à sua cisão parcial, conforme se verifica pelo recibo de entrega anexado doc. 02 (fl. 282), e

g) quanto ao auto de infração de que trata o Processo nº 18471.000446/2004- 95, auto esse devidamente impugnado, é de se observar que 6 (seis) meses antes da data em que foi elaborado o malsinado Parecer nº 293/2007, a 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro-I proferiu o Acórdão nº 12-14833, declarando improcedentes os lançamentos correspondentes.

Das Compensações Homologadas Tacitamente

a) em face da legislação vigente, os Pedidos de fls.135 e 154 destes autos, foram considerados declarações de compensação desde os seus protocolos;

b) ainda de acordo com a legislação pertinente, o prazo para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação; e

c) dessa forma, tendo os Pedidos de Compensação de fls.135 e 154 sido protocolizados em 15/10/2002 e 13/11/2002, respectivamente, os créditos nele compensados estavam homologados tacitamente e definitivamente extintos desde 16/10/2007 e 14/11/2007, uma vez que a Requerente só foi cientificada em 14/01/2008 (sic).

Decisão de Primeira Instância

Como mencionado no início, a Delegacia de Julgamento acolheu parcialmente o pleito da Contribuinte, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Uma vez atendidos os princípios do contraditório, do amplo direito de defesa e do devido processo legal, com obediência a todos os passos determinados pela legislação de regência, fica afastada a hipótese de ocorrência de nulidade.

DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVA POR PARTE DA AUTORIDADE FISCAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O pedido de realização de diligência, feito por parte do impugnante, deve ter por objetivo a comprovação da veracidade dos argumentos que apresenta, com a realização de novos exames. O pedido, efetuado no sentido de intimar a autoridade administrativa a comprovar as razões que motivaram sua decisão, não tem qualquer respaldo legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS. CRÉDITOS DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS DÉBITOS.

Os recolhimentos relativos a estimativas de IRPJ assim como o imposto de renda retido na fonte (que não seja de tributação exclusiva) constituem antecipação do IRPJ devido, não podendo ser compensados diretamente com outros tributos.

Somente após o encerramento do período de apuração, e na hipótese de vir a ser apurado saldo negativo do imposto de renda, é que o contribuinte pode, eventualmente, ter um direito líquido e certo de IRPJ passível de utilização para fins de restituição ou compensação com outros débitos.

SALDO CREDOR NA DIPJ. INCORPORAÇÃO.

O direito à utilização de saldos negativos de IRPJ apontados nas DIPJ estende-se aos valores transferidos por empresa incorporada.

DIREITO CREDITÓRIO CONDIÇÕES DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

Cabe ao contribuinte a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que seja aferida, pela autoridade administrativa, sua liquidez é certeza.

SALDO CREDOR DE IRPJ. COMPENSAÇÃO EFETUADA SEM A PROTOCOLIZAÇÃO DE PEDIDO ESPECIFICO. UTILIZAÇÃO TOTAL.

Tendo o saldo credor de IRPJ, apurado em determinado período, sido totalmente compensado com débito relativo a estimativa de IRPJ de período posterior, sem a protocolização de pedido específico (o que, de acordo com a legislação vigente à época, poderia ser feito, por tratar-se de tributos da mesma espécie), não há saldo credor remanescente a ser reconhecido.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO PELO DECURSO DE PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O parágrafo 5° do art. 74 da Lei n° 9.430/1996 (redação dada pela Lei n° 10 833/2003) fixa o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega (protocolo) da declaração de compensação, para a SRF homologar ou não a compensação declarada pelo sujeito passivo. Dessa forma, considera-se reconhecida a homologação tácita das compensações que, após 5 (cinco) anos da data do protocolo da declaração de compensação (ou do pedido de compensação convertido em declaração de compensação), não tenham sido objeto de despacho decisório proferido pela autoridade competente.

Solicitação Deferida em Parte

A homologação tácita foi acolhida para os Pedidos de Compensação de fls. 135 e 154, por terem sido protocolizados em 15/10/2002 e 13/11/2002, respectivamente, enquanto que a ciência do Despacho Decisório ocorreu somente em 15/01/2008, ou seja, após o transcurso do prazo legal de cinco anos previsto para a manifestação do órgão de origem.

Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão da Delegacia de Julgamento, da qual tomou ciência em 15/09/2008, a Contribuinte apresentou em 15/10/2008 o recurso voluntário de fls. 473 a 484, com os argumentos descritos abaixo.

A decisão recorrida exige da Recorrente a produção de prova negativa:

- ao afirmar que cabe à interessada comprovar a certeza e liquidez do suposto crédito, enquanto que a comprovação das infrações nos processos de exigência tributária incumbe ao ente tributante, olvidou-se a instância de origem que o indeferimento do pedido de restituição e a não homologação das compensações efetuadas acarretam justamente exigência de créditos tributários;

- a mera possibilidade de utilização dos créditos em outras compensações, sem evidência, ou sequer indício de que isso tenha ocorrido, não pode servir de embasamento para a negativa do direito creditório do contribuinte, por configurar exigência ao acusado, no caso a Recorrente, da produção de prova negativa da utilização daquele valor em outra compensação;

- é despropositada a compreensão do tribunal *a quo* de que, para demonstrar seu direito, a interessada deveria ter trazido aos autos extratos da contabilidade da incorporada e também da sua contabilidade, que consolidassem os dados constantes da DIPJ e das DCTF do exercício em foco, e também dos exercícios seguintes, assim como dos outros pedidos de compensação protocolizados, para demonstrar não só os créditos pleiteados, como também que tais créditos não haviam sido utilizados em outras compensações;

- além de o presente processo ter sido instruído com todos os documentos necessários ao fim colimado, foi determinada a realização de diligência, nos termos do art. 4° da IN SRF nº 460/2000, conforme se verifica, às fls. 187/188, justamente para examinar, na escrituração contábil e fiscal da Recorrente, o real valor do saldo credor de IRPJ relativo ao ano-calendário de 1998 da Brasif Comercial Exportação e Importação Ltda., não tendo esse procedimento resultado em apuração de qualquer irregularidade (fls. 198);

- o argumento de que a Recorrente deveria ter trazido aos autos "... outros pedidos de compensação protocolizados, para demonstrar não só os créditos pleiteados, como também que tais créditos não haviam sido utilizados em outras compensações", chega às raias do escárnio;

- na insólita linha de pensamento da Colenda Turma recorrida, se a Recorrente trouxesse aos autos 432 pedidos de compensação protocolizados, aquele órgão poderia ainda supor que poderia existir uma 433ª que estaria sendo ocultada;

- caso V.S.as entendam não estarem ainda reunidos elementos bastantes para formar convicção sobre aquela acusação do inquinado veredicto ora enfrentado, a Recorrente requer a realização de nova diligência, para que a autoridade administrativa designada, examinando sua contabilidade, esclareça se os créditos ora pleiteados foram utilizados em outras compensações que não as objeto de exame no presente processo, bem como nos processos a ele apensos.

O total do IRRF no ano-calendário de 1998:

- a Recorrente esclarece que não mais se insurgirá contra a divergência assinalada no r. decisum recorrido entre os valores de IRRF registrados nos sistemas da SRFB que controlam as informações prestadas pelas fontes pagadoras mediante DIRF e os constante da sua DIPJ relativa ao ano-calendário de 1998;

- no tocante ao assunto, embora esteja convicta da correção das quantias por ela declaradas, tendo em vista tratarem-se de fatos ocorridos há quase dez anos, não logrou êxito em localizar os respectivos Comprovantes Anuais de Retenção do Imposto de Renda na Fonte-Pessoa Jurídica que demonstrem a diferença.

Valores declarados a título de Receitas Financeiras no a/c de 1998:

- as ditas inconsistências nos dados constantes da DIPJ/1999 são inverídicas, tanto que não foram apontadas na diligência a que foi submetida a Recorrente;

- a DRJ não observou os valores lançados na linha 04 da mesma ficha 06 daquela DIPJ, intitulada "Variações Monetárias Ativas", no total de R$ 2.441.413,11, quantia superior à constatada pelo r. julgado recorrido, composta da seguinte forma:

Discriminação de Variações Monetárias Ativas na DIPJ - pág. 6 (Ficha 06/04)	
CNPJ 20.515.433/0001-97 - Rendimentos em Aplic. de Renda Fixa	395.729,69
CNPJ 20.515.433/0001-97 - Variação Cambial	16.138,12
CNPJ 20.515.433/0001-97 - Juros Cia. do Grupo	748.471,06

CNPJ 20.515.433/0001-97 - Juros s/ outros Créditos	562.449,04
CNPJ 20.515.433/0001-97 - Variação Monetária - Outros	718.625,20
Soma	2.441.413,11

Os valores a restituir/compensar são os constantes da planilha de fls. 04/06:

- afastados os óbices injustificadamente apontados pela decisão recorrida, resta claro que os saldos negativos do ano-calendário de 1998 e do período de 01/01/99 a 30/04/99 são suficientes para absorver os valores devidos a título de IRPJ no período de 01/05/99 a 31/12/99, sobrando ainda créditos passíveis de compensação na forma requerida pela Recorrente, conforme explicita a planilha de fls. 04/06 anexada ao pedido de restituição e comprovam os DARF igualmente acostados, e o quadro abaixo:

	Antecipações	Devido	Atualização	Saldo
jan a abr/98	325.000,00			325.000,00
jan a mar/99	125.857,92	64.280,17	-	386.577,75
abr a dez/99	-	118.226,65	-	268.351,10
Atualizações	-	-	279.484,04	547.835,14

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio diz respeito a várias compensações realizadas pela Contribuinte a partir de recolhimentos indevidos de IRPJ nos anos-calendário de 1998 e 1999 (saldo negativo), os quais foram objeto do pedido de restituição de fl.1

A contribuinte instruiu esse pedido de restituição com as tabelas constantes às fls. 04 e 05, onde indica os recolhimentos a título de estimativa para esses períodos, os débitos apurados, e os saldos (créditos) que entende remanescentes.

Já foi bastante ressaltado na decisão recorrida que os recolhimentos relativos a estimativas mensais de IRPJ, bem como o imposto de renda retido na fonte que não configure tributação exclusiva, constituem antecipações do IRPJ devido ao final do período de apuração (em regra, anual), e que, portanto, essas rubricas não podem ser objeto de restituição, nem de compensação direta com outros tributos.

De fato, somente após o encerramento do período de apuração, e na hipótese de as antecipações superarem o imposto devido ao final, configurando-se o chamado saldo negativo, é que o contribuinte adquire o direito à restituição ou compensação com outros débitos. O que se restitui ou compensa, portanto, é sempre o saldo negativo, e não as estimativas mensais ou as retenções na fonte.

Nesse contexto, cabe observar que na DIPJ de 1998, referente à empresa incorporada (Brasif Comercial Exportação e Importação Ltda.), às fls. 167 a 178, foi apurado saldo negativo de IRPJ no valor de R$ 522.998,27.

Igualmente, na DIPJ da própria Recorrente, mas referente ao período de janeiro a abril de 1999 (fls. 59 a 84), também foi apurado saldo negativo de IRPJ no valor de R$ 61.577,75.

São estes saldos negativos que dão suporte ao pedido de restituição de fl. 01.

Por sua vez, a DIPJ da Recorrente relativa ao período de maio a dezembro de 1999 (fls. 85 a 121) apresentou IRPJ a pagar, no valor de R$ 118.226,65.

Vê-se que o valor pleiteado pela Contribuinte nesse processo é inferior ao apurado nas DIPJ a título de saldo negativo, conforme evidenciam as tabelas que instruíram o pedido de restituição (fl. 4):

Comp	Recolhimento
fev/98	75.000,00
mar/98	150.000,00
abr/98	100.000,00
Total	325.000,00

IRPJ devido	-
IRPJ recolhido	325.000,00
IRPJ a recuperar	325.000,00

Comp	Recolhimento
fev/99	117.738,43
mar/99	8.119,49
Total	125.857,92

IRPJ devido (jan a abr)	64.280,17
IRPJ devido (mai a dez)	118.226,65
IRPJ recolhido	125.857,92
IRPJ a recuperar	(56.648,90)

Importa esclarecer que o saldo negativo de 1998, no valor de R$ 522.998,27, decorreu de estimativas mensais (R$ 325.000,00) e de retenções na fonte (R$ 197.998,27), mas o pedido de restituição constante deste processo só abrangeu o indébito decorrente do recolhimento das estimativas mensais.

Não há qualquer problema no fato de a Contribuinte solicitar apenas uma parte do crédito que considera ter direito, embora não pareça ser propriamente esse o caso, porque ela também está pleiteando em outro processo, de nº 13706.002422/2001-11, créditos gerados a partir de retenções na fonte sofridas tanto pela Recorrente, quanto pela empresa incorporada.

Contudo, para a análise do presente processo, devemos ter em mente que, tendo sido apurado prejuízo fiscal em 1998, a Contribuinte pleiteou aqui apenas a parcela do saldo negativo que decorreu das estimativas mensais (R$ 325.000,00).

Conforme alegado ao final do Recurso, os créditos apurados em relação ao ano-calendário de 1998 (R$ 325.000,00) e ao período de janeiro a abril de 1999 (R$ 61.577,75) seriam suficientes para absorver os valores devidos a título de IRPJ no período de maio a dezembro de 1999, e sobrariam ainda créditos passíveis de compensação na forma requerida pela Recorrente.

A Delegacia de origem indeferiu o pleito com o fundamento de que parte do saldo negativo apurado em 1998 correspondia à diferença entre o valor total dos DARF (R$ 325.000,00) e o total do imposto por estimativa informado na DIPJ (R$ 207.536,83). Desta forma, não haveria que se falar em pagamento a maior, "uma vez que a interessada utilizou esse valor para a apuração do saldo credor de IRPJ".

Quanto a 1999, a DRF registrou em seu Despacho Decisório que não constava no sistema IRPJ-CONS a DIPJ para o período de janeiro a abril de 1999. Além disso, consignou que a interessada sofreu procedimento de fiscalização para este ano-calendário, o que resultou na apuração de IRPJ a pagar, conforme Processo nº 18471.000446/2004-95, que se encontrava em fase de julgamento na DRJ Rio de Janeiro I.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, reconheceu a homologação tácita para as compensações referentes aos pedidos de fls. 135 a 154, mantendo a negativa em relação às demais.

Quanto a 1998, esclareceu que os R$ 325.000,00 recolhidos em DARF a título de estimativa correspondiam à soma das parcelas de R$ 207.536,83, que foram

declarados em DCTF e na DIPJ como estimativas devidas, e de R$ 117.463,17, declarados na DIPJ como pagamento indevido ou a maior, conforme tabela a seguir:

Imposto de Renda Retido na Fonte	197.998,27
Imposto de Renda Mensal por Estimativa	207.536,83
Pagamentos Indevidos ou a Maior	117.463,17
Saldo Negativo de IRPJ	522.998,27

Asseverou, então, que os pagamentos a maior efetuados a título de IRPJ estimativa compuseram o Saldo Negativo constante da declaração, no valor de R$ 522.998,27, como constava do Parecer Conclusivo nº 293/2007.

Deste modo, o Contribuinte, ao levar o total das diferenças mencionadas para a apuração do exercício, não mais poderia falar em crédito resultante de pagamento efetuado a maior, mas sim de apuração de saldo credor de IRPJ.

Nesse passo, concluiu a DRJ:

> *Ainda que se considerasse o pedido de restituição como sendo de saldo credor de IRPJ, a despeito das restrições legais que existem em relação às retificações de DCOMP, é de se observar que, apesar de, na diligência efetuada (fl.198), não ter sido encontrada irregularidade em relação aos lançamentos mais significativos de despesas e de receitas, é possível verificar algumas inconsistências nos dados constantes da DIPJ/1999, em confronto com elementos extraídos do sistema da RFB, relativo às retenções de imposto de renda na fonte (fl.179), quais sejam:*
>
> *a) o total de imposto de fonte declarado pelas fontes pagadoras da incorporada totalizam R$ 191.633,48 (fl.179), enquanto que, na declaração, foi compensado o valor de R$ 197.998,27 (fl.394);*
>
> *b) foi declarado como "outras receitas financeiras" (linha 07 da ficha 06 da DIPJ, fl.386) o valor de R$ 27.581,26, enquanto que o total de rendimentos declarados pelas fontes pagadoras foi de R$ 1.049.588,47 (fl.179); e*
>
> *c) o valor das despesas financeiras (fl.387) - R$ 161.668,35 é bem maior do que o valor das receitas declarado.*
>
> *Além disso, em se tratando de saldo negativo de IRPJ, a interessada poderia tê-lo utilizado para compensação de tributo devido em períodos posteriores, podendo optar pela restituição (inciso II do §1º do artigo 6º da Lei nº 9.430/1996), o que já foi observado no Parecer Conclusivo nº 293/2007.*
>
> *Por outro lado, a interessada, mesmo após tomar ciência do mencionado Parecer Conclusivo, não efetuou, em sua manifestação de inconformidade, qualquer esforço em demonstrar o direito que pretendia ver reconhecido, limitando-se*

a tentar inverter o ônus da prova que, nesse caso, como já mencionado, constitui encargo de quem pleiteia. A interessada deveria ter trazido aos autos extratos da contabilidade da incorporada e, também, de sua contabilidade, que consolidassem os dados constantes da DIPJ e das DCTF do exercício em foco e também dos exercícios seguintes, assim como dos outros pedidos de compensação protocolizados, para demonstrar não só os créditos pleiteados, como também que tais créditos não haviam sido utilizados em outras compensações.

Em relação a 1999, a Delegacia de Julgamento primeiramente registrou que a autuação tratada no Processo nº 18471.000446/2004-95, e mencionada no Parecer Conclusivo nº 293/2007, foi considerada por ela própria improcedente, conforme Acórdão de fls.283/304, sendo essa decisão confirmada pelo Conselho de Contribuintes (Acórdão 105-16949 / pesquisa à fl.438). "Dessa forma, a existência da mencionada autuação não se configura mais como empecilho para o reconhecimento do direito pleiteado pela interessada".

A decisão de primeira instância também considerou os dados da referida declaração de cisão, abrangendo o período de janeiro a abril de 1999, em face do já mencionado recibo de fl.282.

De acordo com a DRJ, a interessada poderia, assim, pleitear o saldo negativo de IRPJ no valor de R$ 61.577,75, não fosse o seguinte problema:

Entretanto, como indicado no próprio pedido de restituição (Quadros Demonstrativos de fls.04/05), tal valor já teria sido utilizado para compensar o débito relativo ao IRPJ apurado por estimativa no mês de dezembro/1999, sem a formalização de pedido específico (o que, de acordo com a legislação vigente à época, poderia ser feito, por tratar-se de tributos de mesma espécie).

(...)

Verifica-se, portanto, que o saldo credor pleiteado, atualizado à data do vencimento da estimativa de IRPJ, é de R$ 70.063,16, insuficiente para a compensação que teria sido efetivada.

Dessa forma, pode-se concluir que a interessada não possui saldo credor remanescente, relativamente ao período de 01/01/1999 a 30/04/1999, razão pela qual não pode ser reconhecido o crédito pleiteado.

Desde logo, considero importante registrar que a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo em relação ao ano-calendário de 1999, especificamente quanto ao seu primeiro período - janeiro a abril de 1999, para o qual a Contribuinte reivindica a restituição de saldo negativo no valor de R$ 61.577,75, conforme apurado em sua DIPJ.

Isto porque não houve propriamente um indeferimento do alegado crédito na primeira instância.

Na verdade, diante da negativa em relação a 1998, o crédito do primeiro período de 1999, isoladamente, não foi suficiente para quitar o débito apurado no segundo período deste ano, e, por isso, a DRJ conclui que a interessada não possuía saldo credor remanescente a ser restituído.

Conforme já várias vezes mencionado, em 1999 houve a apresentação de duas declarações, em razão de uma cisão sofrida pela Recorrente, a primeira DIPJ abrangendo o período de janeiro a abril, e outra para maio a dezembro.

Os débitos apurados no ano (R$ 64.280,17 e R$ 118.226,65), considerando-se os dois períodos, somam R$ 182.506,82, enquanto que os recolhimentos somaram R$ 125.857,92, resultando em um déficit nominal de R$ 56.648,90, como, aliás, está indicado na própria tabela que instruiu o Pedido de Restituição (fl. 4).

Além disso, conforme destacou a decisão de primeira instância, mesmo aplicando-se a taxa Selic sobre o saldo negativo do primeiro período do ano, o valor do crédito não seria suficiente para quitar todo o débito do segundo período.

Esta quitação só se daria considerando também os créditos de 1998, conforme reconhece a própria Contribuinte ao final do recurso:

> *(...) resta claro que os saldos negativos dos anos-calendários de 1998 e 01.01.99 a 30.0499, são suficientes para absorver os valores devidos a título de IRPJ no ano-calendário de 01.05.99 a 31.12.99, sobrando, ainda créditos passíveis de compensação na forma requerida pela RECORRENTE, conforme (...).*

Mas como o crédito de 1998 não restou reconhecido, o de janeiro a abril de 1999, considerado isoladamente, acabou sendo totalmente absorvido pelo débito do segundo período deste ano.

A controvérsia, portanto, está restrita ao ano de 1998.

Em relação a este período – 1998, penso que houve uma evidente inovação sobre os fundamentos utilizados para a negativa do crédito.

Ao proferir a sua decisão, a DRJ muito bem observou que não havia problema no fato de a Contribuinte ter incluído no saldo negativo de 1998 os valores de estimativas tidas como indevidas ou a maior, ao contrário do entendimento manifestado pela DRF de origem.

Ressalto, inclusive, que esse era o caminho normal a ser seguido pela Contribuinte, posto que, como sempre é destacado, a restituição se dá pelo saldo negativo, e não pelas estimativas em si. Problema haveria se a Contribuinte estivesse pleiteando restituição de estimativas que não tivessem sido computadas na apuração global do imposto, mas não é esse o caso.

Diante desta constatação, e a despeito de a diligência solicitada ainda no âmbito interno da Delegacia de origem (antes do Despacho Decisório) não ter identificado qualquer irregularidade na apuração do crédito em 1998, a DRJ passou a sustentar a negativa em divergências apuradas pelo confronto entre DIPJ e DIRF, especificamente no que toca às informações sobre imposto de renda retido na fonte e receitas financeiras correspondentes.

Quanto a esse ponto, é preciso destacar que no caso de saldo negativo gerado a partir de retenções na fonte, o oferecimento das receitas correspondentes a estas retenções é condição para a formação do próprio saldo negativo.

Nesse sentido, o art. 2º, § 4º, III, da Lei 9.430/1996 estabelece que para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

Frise-se que sempre é possível fazer uma correlação precisa entre a retenção na fonte e sua correspondente receita. Sendo assim, de acordo com a lei, somente podem ser deduzidas as retenções correspondentes às receitas que foram oferecidas à tributação.

Temos aí uma condição para o aproveitamento da própria retenção, a ser verificada no plano da existência e validade dos pagamentos para a geração do indébito (saldo negativo), já que a retenção é considerada uma antecipação de pagamento. Este tipo de averiguação, todavia, não configura procedimento relativo à revisão de base de cálculo, lançamento indireto ou algo semelhante.

Como se trata de um requisito para a formação do saldo negativo, ou seja, de um elemento constitutivo do próprio direito reivindicado, enquanto o processo administrativo não chega ao fim, o Contribuinte tem o ônus de dele se desincumbir.

Diferentemente, a meu ver, é o caso de restituição de saldo negativo formado a partir de estimativas mensais, exatamente o problema a ser enfrentado nesse processo.

Isto porque não há norma específica condicionando o aproveitamento das estimativas ao oferecimento de uma determinada receita. Além disso, o normal é que as estimativas estejam sempre relacionadas a receitas oferecidas à tributação, posto que é o próprio Contribuinte quem as recolhe, ao passo que as retenções na fonte podem ocorrer independentemente de as receitas serem contabilizadas como tal.

Não desconheço a exigência quanto à certeza e liquidez do crédito a ser restituído/compensado, porém, configuram eles atributos do crédito, e não seus elementos constitutivos, como ocorre com o requisito para a dedução de retenções na fonte, com a finalidade de geração de saldo negativo.

Tratando-se de aproveitamento de estimativas, o não oferecimento das receitas na sua integralidade, se é que isso ocorreu, poderia muito bem ser revertido, mas isto deveria ser feito primeiramente pelo órgão incumbido da atividade de lançamento, e, em segundo lugar, no tempo hábil.

Mas como já mencionado, a diligência solicitada especificamente para essa finalidade, e realizada antes mesmo da elaboração do Despacho Decisório, não identificou qualquer irregularidade em relação às despesas e receitas mais significativas que foram consideradas na apuração do lucro real. O problema só foi suscitado pela Delegacia de Julgamento, e num momento em que não havia mais tempo para promover qualquer alteração na base de cálculo do tributo, porque esta já se encontrava consolidada pelo decurso do tempo.

De todo modo, vale observar que a Contribuinte, em sede de recurso, buscou esclarecer que as receitas financeiras foram informadas na DIPJ num campo diferente do examinado pela DRJ, e que, portanto, todas elas teriam sido computadas na apuração do lucro real.

As divergências entre os valores de IR fonte também não têm o condão de obstar o crédito pleiteado, mas, nesse caso, porque estamos tratando apenas da parcela do saldo negativo formada a partir das estimativas mensais.

Com efeito, o fato de a Contribuinte ter deduzido a título de IR fonte o valor de R$ 197.998,27, em vez de R$ 191.633,48, lembrando ainda que foi apurado prejuízo fiscal no período, não trouxe qualquer implicação, posto que esta rubrica em nada contribuiu para a formação do saldo negativo reivindicado.

Igualmente, não deve subsistir a negativa fundada no argumento de que a interessada poderia ter utilizado seu crédito em outras compensações, posto que não foi trazido qualquer indício de que isso possa ter acontecido.

Assim, o saldo negativo de 1998, no valor de R$ 325.000,00 deve ser reconhecido, igualmente ao que já havia ocorrido com o apurado no período de janeiro a abril de 1999, no valor de R$ 61.577,75.

Apenas não tem razão a Recorrente quando busca aplicar a taxa Selic sobre cada um dos pagamentos realizados a título de estimativa mensal, como consta da planilha de fl. 05.

Já foi exaustivamente mencionado que as estimativas mensais constituem antecipações do IRPJ devido ao final do período de apuração (em regra, anual), e que, portanto, essa rubrica não pode ser objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos.

O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo, e o pedido de restituição de fl. 1 só subsistiu porque ancorado nos saldos negativos constantes das DIPJ apresentadas à Receita Federal, nas quais a própria Contribuinte considerou as estimativas para fins de apuração dos saldos negativos reivindicados.

Portanto, a taxa Selic deve ser aplicada sobre os saldos negativos, obviamente, somente após a sua formação, e não sobre cada um dos pagamentos realizados a título de estimativa mensal, como constou da planilha de fl. 05.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer o saldo negativo apurado em 31/12/1998, no valor de R$ 325.000,00, igualmente ao que já havia ocorrido com o saldo negativo apurado em 30/04/1999, no valor de R$ 61.577,75, restringindo, contudo, a aplicação da taxa Selic ao valor destes saldos, somente a partir de sua apuração, e não a partir de cada estimativa mensal que lhes deu origem. Tais créditos devem ser utilizados primeiramente para a quitação do débito referente ao período de maio a dezembro de 1999, no valor de R$ 118.226,65; e depois nas compensações já homologadas tacitamente, cujos débitos estão indicados nos pedidos de fls. 135 e 154. As demais compensações devem ser efetivadas na proporção dos créditos remanescentes.

José de Oliveira Ferraz Corrêa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 13706.002423/2001-58

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3°, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 28 de janeiro de 2011

CLAUDEMIR MALAQUIAS RODRIGUES
Presidente da 2ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento

Ciência

Data: ____/_____/_____

_____
Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

[ ] apenas com ciência;

[ ] com Recurso Especial;

[ ] com Embargos de Declaração.