



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13811.004129/2002-64
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1201-004.803 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2021
Recorrente DOW QUÍMICA DO NORDESTE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

DIPJ, LIQUIDEZ E CERTEZA.

A restituição de saldo credor do IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito.

COMPENSAÇÃO. IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Nos termos do § 5 da Lei 9430/1996, o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Decorrido esse prazo sem que a autoridade administrativa se pronuncie, resta configurada a homologação tácita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório adicional oriundo das estimativas quitadas por compensação. Os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Wilson Kazumi Nakayama e Neudson Cavalcante Albuquerque votaram pelas conclusões. O Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama manifestou interesse em apresentar declaração de voto..

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo da análise do Pedido de Restituição, fls. 01, protocolizada em 24/07/2002, com o objetivo de ver reconhecido o direito creditório do saldo negativo do IRPJ apurado na DIPJ do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 6.726.304,70, fls. 03 a 79, para compensação com débitos tributários informados em Pedido de Compensação, fls. 02. Ao presente processo foi apensado o de número 11610.001020/2003-97, despacho de fls. 154, contendo pedidos de compensação de débitos tributários com o mesmo crédito ora em exame.

Ademais, para melhor síntese dos fatos, reproduzo o Relatório da Resolução 1202-00.058 — 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF, fls. 1002/1012:

Inicialmente, o órgão responsável pelo exame do pedido entendeu por encaminhar o processo em diligência, para fins de um melhor exame dos valores referentes ao Lucro da Exploração da atividade incentivada do IRPJ, informados em sua DIPJ do ano calendário 2001, de forma a aferir o crédito tributário em favor da empresa, emitindo o despacho, de fls. 154/155.

Na sequência, foi emitido o Termo de Encerramento de Diligência, de fls. 281 a 283, complementado com demonstrativos de cálculo, de fls. 284 a 286, onde a fiscalização refez os cálculos do Lucro da Exploração, o que acarretou a redução da isenção do IRPJ que o contribuinte teria direito, passando de R\$ 25.759.949,53, informados na DIPJ, para R\$ 24.691.557,06, de acordo com a tabela abaixo. Assim, a diferença entre os dois valores, de R\$ 1.068.392,46, seria diminuído do valor a ser restituído.

| Cálculo L. Exploração | DIPJ | Fiscalização |
|-------------------------------|-----------------------|-----------------------|
| Receita Ativ Isenta | 403.787.647,90 | 402.842.101,19 |
| Demais Atividades | 54.477.740,31 | 78.699.645,08 |
| Total Receita Líquida | 458.265.388,21 | 481.541.746,27 |
| Lucro Atividade Isenta | 103.118.707,97 | 98.841.865,33 |
| Lucro Demais Atividades | 13.912.446,86 | 19.309.847,95 |
| Total Lucro Exploração | 117.031.154,83 | 118.151.713,28 |
| Isenção IRPJ | 25.759.949,53 | 24.691.557,06 |

O contribuinte teve a oportunidade de se manifestar a respeito do Termo mencionado, mediante arazoado, de fls. 304 a 307, argumentando, em síntese, erro no cálculo efetuado pela fiscalização. Indica que os valores dos fretes destacados nas notas fiscais, integrante do faturamento a clientes, foram "excluídos" no cálculo do lucro da exploração, mas foram "mantidos" na receita líquida total, trazendo distorções no imposto apurado. Afirma que os fretes cobrados dos clientes constituem tão-somente repasse ou recuperação de custos do transporte pagos aos transportadores pela requerente e imputado aos clientes. Diz que não auferir receita de prestação de serviços de transporte, eis que não se dedica a esse tipo de atividade.

Em seguida, o agente fiscal emitiu o Relatório de Diligência Fiscal, de fls. 312 a 315, onde informa que as receitas de fretes devem integrar a receita líquida das atividades não incentivadas, uma vez que tais receitas integram a receita bruta de vendas. Não existe previsão legal para exclusão dos fretes da receita bruta e tampouco da receita líquida (arts. 279 e 280 do RIR/99).

Em 22/11/2006 a interessada foi intimada pelo órgão de origem (fls. 316 a 319) a apresentar uma série de documentos contábeis e fiscais que comprovassem o crédito pretendido, o que foi feito com a entrega de documentário de fls. 320 a 543.

O cálculo do imposto de renda constante na DIPJ entregue, fls. 17, demonstra um valor saldo negativo de acordo com a tabela a seguir:

Ficha 12A - Cálculo do IR sobre Lucro Real

| Item | Descrição | Valor Declarado (R\$) |
|-------------|-------------------------|------------------------------|
| 1 | IR 15% | 18.817.789,03 |
| 3 | Adicional | 12.521.192,69 |
| 10 | Isenção e redução do IR | 25.759.949,53 |
| 13 | IRRF | 3.099.933,87 |

| | | |
|----|------------------------|----------------|
| 16 | IR mensal - estimativa | 9.205.403,02 |
| 18 | IR a Pagar | (6.726.304,70) |

Em 15/06/2007, foi emitido Despacho Decisório pela DERAT/São Paulo, de fls. 622 a 637, reconhecendo parcialmente o direito creditório, no valor de apenas R\$ 214.087,10.

Os principais motivos do indeferimento parcial podem ser assim resumidos:

- (i) diminuição do IRPJ incentivado pela redução do lucro da exploração;
- (ii) falta de comprovação do IRRF sobre operações SWAP, em virtude do oferecimento parcial da tributação dos rendimentos auferidos;
- (iii) não comprovação dos pagamentos das estimativas mensais (**glosa dos valores não compensados ou não pagos por meio de DARF**); e
- (iv) falta de adição do lucro inflacionário ao lucro real, relativo ao percentual mínimo, de 10%, a ser realizado em função do saldo de lucro inflacionário existente em 31/12/1995.

Na sequência, se relata de forma mais detalhada cada item que motivou o indeferimento parcial do pedido de restituição:

i) conforme Termo de Encerramento de Diligência, a fiscalização refez os cálculos do Lucro da Exploração acarretando numa redução/isenção do IRPJ que o contribuinte teria direito, passando de R\$ 25.759.949,53, informados na DIPJ, para R\$ 24.691.557,06;

ii) Os comprovantes de rendimentos anuais de retenção do imposto de renda retido na fonte, apresentados pela empresa, indicam os seguintes valores:

| NATUREZA | RENDIMENTO (R\$) | IR RETIDO (R\$) |
|------------------------|----------------------|---------------------|
| Prestação de Serviço | 8.121.408,44 | 121.821,09 |
| Aplicações Financeiras | 33.214.546,19 | 6.642.917,24 |
| SWAP | 2.020.728,87 | 404.145,76 |
| TOTAIS | 43.356.683,50 | 7.168.884,09 |

De acordo com resposta de intimação de 10/11/2006, as operações de SWAP, foram contabilizadas na linha 24 da demonstração de resultado da DIPJ 2002 (fl. 528). Além disso, conforme essa mesma resposta (fls. 540 e 529), as operações de SWAP lançadas no Livro Diário (*presumidamente oferecidas à tributação na apuração anual do IRRI*) resultam em um montante de apenas R\$ 503.386,93. Assim sendo, para fins de restituição, somente o imposto de renda retido desse valor poderá ser considerado, ou seja, vinte por cento de R\$ 503.386,93, resultando em um valor de R\$ 100.677,39. Dessa maneira, considerando as informações acima, a respeito do IRRF, temos um valor efetivamente comprovado de R\$ 121.821,09 para "Prestação de serviço", de R\$ 6.642.917,24 para "Aplicações financeiras" e de R\$ 100.677,39 para "SWAP", totalizando R\$ 6.865.415,72, ao invés dos R\$ 7.168.884,09 apresentados nos informes de rendimentos, **devido à insuficiência de receita sujeita à tributação comprovada e declarada na DIPJ 2002.**

iii) parte dos valores das estimativas do IRPJ teriam sido compensados com os pedidos de restituição nos seguintes processos: i) IRPJ, de Milnerº 13811.002912/2001-11; e ii) IN, de números 13811.00366112001-83 e 13811.003662/2001-28, ainda em análise, portanto, sem a certeza e liquidez do crédito oposto. Dessa forma, apenas as deduções de IRRF utilizadas no cálculo do "IR mensal - estimativa" e o pagamento do DARF à fl. 470, puderam ser considerados para fins de restituição, resultando • em um valor de R\$ 4.069.525,73 (somatório . do IRRF utilizado nas estimativas e do pagamento parcial de DARF alocado em outubro/2001), como pode-se verificar no demonstrativo a fl. 613. Conforme já foi mencionado no item anterior, o valor total do IRRF comprovado é de R\$ 6.865.415,72. Como R\$ 4.068.950,24 foram previamente utilizados na linha "IR mensal - estimativa", o valor de IRRF a ser utilizado no cálculo do IRPJ seria no máxima seu complemento até R\$,6.865.415,72, ou seja, **R\$ 2.796.465,48.**

iv) o sistema SAPLI da SRF, fl. 615, indicou que o lucro inflacionário existente em 31/12/1995 seria de R\$ 4.336.618,52 ao invés de R\$ 4.157.640,41 como foi declarado na DIPJ/2002, fl. 565. Portanto, há uma diferença de R\$ 17.917,81 no lucro inflacionário mínimo que deveria ser realizado *no* ano-calendário de 2001.

Em resumo, o cálculo do IRPJ foi alterado com as compensações e deduções citadas nos itens anteriores, resultando no valor a restituir de apenas R\$ 214.087,10, conforme tabela a seguir:

| Item | Descrição | Declarado (R\$) | fls. | Alterado (R\$) |
|------|-------------------------|-----------------|------|----------------|
| 1 | IR 15% | 18.817.789,03 | 573 | 18.820.476,70 |
| 3 | Adicional | 12.521.192,69 | 573 | 12.522.984,47 |
| 10 | Isenção e redução do IR | 25.759.949,53 | 573 | 24.691.557,06 |
| 13 | IRRF | 3.099.933,87 | 573 | 2.796.465,48 |
| 16 | IR mensal- Estimativa | 9.205.403,02 | 573 | 4.069.525,73 |
| 18 | IR a Pagar | (6.726.304,70) | | (214.087,10) |

Irresignada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, de fls. 639 a 645, protocolizada em 15/08/2007, alegando, em síntese.

i) em relação ao cálculo do Lucro da Exploração alterado pelo agente fiscal, alega que o valor glosado refere-se a diferenças verificadas entre o valor da receita líquida apurada no Demonstrativo de Resultado e a receita líquida utilizada no Cálculo do Lucro da Exploração. As diferenças em questão têm origem no fato da Requerente não ter lançado no cálculo do Lucro da Exploração, a parcela da receita de vendas relativa ao frete destacado e contabilizado em contas específicas, dentro do próprio grupo de vendas de produtos. Ressalta que o destaque do frete realizado nas notas fiscais em questão referem-se a simples recuperação de custo de vendas realizadas a clientes específicas que utilizam a transportadora contratada pela Requerente. o não reconhecimento do valor do frete destacado *nas* notas fiscais de venda como recuperação de custos cria uma diferenciação na tributação destas vendas, especificamente tratando-se do cálculo do benefício do imposto de renda sobre o lucro da exploração, em relação as demais vendas efetuadas com cláusula CIF, para as quais não houve o destaque do valor do frete nas respectivas notas fiscais. Nesse sentido, a impugnante solicita a realização de perícia contábil para determinar o valor dos fretes pagos aos transportadores nas operações onde ocorreu o destaque do valor do frete.

ii) quanto ao aproveitamento de apenas parte do IRRF relativo as operações de SWAP, o impugnante alega ter informado, equivocadamente, que as operações de SWAP totalizariam R\$ 503.386,93, e que na realidade esse valor é parte do montante total das operações de SWAP lançadas no Livro Razão, no valor de R\$ 2.020.729,13. Anexa planilha e cópia do razão demonstrando lançamento por lançamento as operações de SWAP do ano de 2002.

iii) em relação à discrepância do aproveitamento das estimativas mensais do IRPJ, alega que o IRPJ a pagar dos meses de fevereiro, março, abril, junho, setembro e outubro de 2001, foram compensados com créditos dos saldos credores do IRPJ dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, todos objeto do Processo Administrativo com Pedido de Restituição n.º 13811.002912/2001-11. Dessa forma, entende que não há que se averiguar a certeza e liquidez do direito creditório desses meses, visto que não existe a divergência mencionada entre as DCTFs e a resposta à intimação específica apresentada. Ademais, diz que o assunto ainda não foi concluído, tanto que a apresentação da Manifestação de Inconformidade possui o efeito de suspender a exigibilidade do crédito compensado. No que se refere a estimativa do *mês* de novembro de 2001, que foi compensada com os créditos do IPI dos processos administrativos nos 13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28, menciona que não havia, à época, nenhum dispositivo legal proibindo a compensação efetuada.

iv) quanto ao valor do lucro inflacionário em 31/12/1995 esclarece que o correto é o valor R\$ 4.157.640,41, conforme demonstram os documentos que anexa, e não R\$ 4.336.618,52, como apurou a Fiscalização, não existindo, portanto, qualquer diferença a tributar.

Na seqüência, foi emitido o Acórdão n.º 16-18.020 da DRJ/São Paulo I, de fls. 748 a 773, com o seguinte ementário:

"PEDIDO DE PERÍCIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. PRESCINDIBILIDADE.

E prescindível a realização de perícia que visa provar fatos passíveis de demonstração mediante mera apresentação de documentos e cujo objeto é inerente às atribuições de ocupante de cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, investido na função de julgador administrativo.

DIPJ. LIQUIDEZ E CERTEZA.

A restituição de saldo credor do IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO. RECEITA LIQUIDA DA ATIVIDADE. RECEITA DE FRETES. EXCLUSÃO.

A receita de fretes não deve integrar a receita líquida da atividade incentivada para fins de apuração do benefício fiscal de isenção ou redução do imposto de renda calculado com base no lucro da exploração, a não ser que exista expressa previsão legal para tal procedimento.

DIPJ SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA. IRRF. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÕES.

A restituição de saldo credor do 'RP.' condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação dos pagamentos e/ou compensações das estimativas e do IRRF levado dedução, por meio dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras e do conseqüente oferecimento dos respectivos rendimentos na apuração do lucro real. Não comprovadas as alegações da manifestante, mantém-se as deduções no montante verificado pela autoridade administrativa.

LUCRO INFLACIONÁRIO. SALDO EM 1995. VALOR A REALIZAR. RETIFICAÇÃO.

Comprovado que o saldo de lucro inflacionário era menor que o apontado pela autoridade administrativa, mas maior que o alegado pela manifestante, acolhe-se parcialmente o pedido da empresa.

Solicitação-Deferida em Parte".

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido estão resumidos nos seguintes pontos:

1- Pedido de Perícia:

A prova pericial é justificada quando se faz necessário conhecimento técnico específico diverso daquele legalmente exigido do ocupante de cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, investido na função de julgador administrativo. A autoridade julgadora tem o conhecimento e a competência funcional para confrontar eventual documentação trazida aos autos com a escrita contábil da manifestante. Portanto, caso a manifestante entendesse necessário o esclarecimento de determinados pontos, deveria ter trazido, junto com sua impugnação, a documentação a ser examinada e, a partir dela, possibilitar ao julgador a formação de sua convicção. Todavia, tais documentos e eventuais demonstrativos não foram juntados com sua manifestação não havendo indícios que embasem tal providência. Dessa forma, indeferiu-se o pedido de perícia formulado, nos termos dos artigos 18, caput e 28 do Decreto 70.235/1972, sem que, com isso, se configure qualquer tipo de cerceamento de defesa.

2- Quanto ao Mérito, transcrevo parte do voto condutor:

2.1- Lucro da Exploração — Fretes:

i) "A receita de fretes não deve integrar a receita líquida da atividade incentivada, uma vez que, em principio, não é objeto do favor fiscal, não tendo trazido a manifestante, elementos que pudessem afirmar o contrário. Ainda que tais receitas sejam consideradas recuperação de custos, conforme alega a manifestante, sua exclusão da

receita líquida da atividade incentivada faz-se necessária. Neste sentido caminha a jurisprudência administrativa."

2.2- IRRF Operações de SWAP:

ii) *"Deve se ter em vista que os ganhos e perdas oriundas de operações SWAP deveriam, no ano-calendário de 2001, ser informadas na Ficha 06A da DIPJ/2002, especificamente nas linhas 21 e 33, respectivamente, conforme instruções de preenchimento constantes do programa Ajuda DIPJ/2002, abaixo transcritas:*

"Linha 06A/21 - Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade
Indicar nesta linha:

c) os rendimentos auferidos em operações de swap e no resgate de quota de fundo de investimento cujas carteiras sejam constituídas, no mínimo por 67% (sessenta e sete por cento) de ações no mercado à vista de bolsa de valores ou entidade assemelhada (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 28, alterado pela MP no 1.636, de 1998, art. 2.º, e reedições).

A fl. 528, consta que a empresa não informou valores nessas duas linhas, tendo a informação de que haveria o montante de R\$ 34.119.122,31, relativo a Outras Receitas Financeiras (Linha 24 - Ficha 06).

(...)

O alegado erro de informação constante da Manifestação de Inconformidade se haveria outros rendimentos de SWAP conforme cópias simples do Razão Analítico (fls. 633/671), consolidadas no demonstrativo de fl. 652. Esse demonstrativo totaliza um total de rendimento SWAP de R\$ 2.020.729,13, estranhamente, sem considerar o valor anteriormente apresentado (R\$ 503.386,93).

(...)

Para possibilitar a verificação da efetiva tributação, haveria a necessidade, em linhas gerais, da apresentação de: memórias de cálculo das receitas de juros, individualizadas por aplicação/rendimento ou por banco, das quais constem a data da aplicação, saque e as regras da aplicação (bases de cálculo, juros, tipo de IRRF), ou documentos equivalentes emitidos pelos bancos ou pessoas jurídicas retentoras; comprovação da escrituração, devendo constar planilhas que demonstrem os valores apropriados, com totalizações, por período de apuração; comprovação da inclusão das receitas na apuração do lucro real e na DIPJ; e demais documentos que dêem suporte à contabilização, inclusive explicação do funcionamento das contas envolvidas nas operações (Plano de Contas).

Ora, são insuficientes os documentos apresentados para provar o alegado direito a dedução do IRRF na apuração do imposto de renda na DIPJ/2002, devendo ser mantida a decisão da DIORT, no que tange a este item, por não ser permitido o "reformatio in pejus". "

2.3- Estimativas Mensais do IRPJ — Comprovação:

iii) "Quanto às estimativas mensais, ocorreu que a Autoridade Administrativa só considerou as estimativas que foram extintas por meio de DARF ou por compensação com IRRF. De acordo com dados da DCTF gerencial 4.6 às fls. 576 a 584:

1) o IR a pagar dos meses de fevereiro a junho foram compensados com créditos dos saldos credores de -IRPJ -dos anos-calendário de-1997, 1998-e 1999,-sem indicação do n.º do processo;

2) o IR a pagar dos meses de setembro e outubro foram compensados com pagamentos a maior de períodos anteriores. Mais detalhadamente, a estimativa de setembro indica um pagamento de IR ajuste anual referente a 31/12/1998 e a de outubro um pagamento de IR ajuste anual referente a 31/12/1996;

3) o IR a pagar de novembro foi compensado com créditos de ressarcimento de IPI dos PAF n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28.

Informa a Autoridade Administrativa que, com relação às estimativas de setembro e outubro, contrariando a DCTF, a Interessada, em resposta a intimação de 10/11/2006, item d), informa à fl. 540, que as compensou com o processo n.º 13811.002912/2001-11. Todavia, por outro lado, entregou cópias de DARF (fls. 470 e 471), pagos em 06/02/2004, referentes ao período de apuração de outubro. Ou seja, não se sabe se essas estimativas foram compensadas com o processo n.º 13811.002912/2001-11, ou com pagamento a maior informado em DCTF, ou se foram pagas posteriormente por meio de DARF.

Diante de tais divergências, concluiu a Autoridade Administrativa que, não há como se averiguar a certeza e liquidez do direito creditório desses dois meses em sua totalidade, sem nenhum outro elemento probatório que confirme o crédito informado. Apenas o DARF & A 470, confirmado pelo sistema RFB, SINCOR (11. 618), foi considerado para fins de restituição.

A Interessada, ademais, informa a Autoridade Administrativa, apresentou, também na resposta à intimação de 10/11/2006, cópias simples do pedido de restituição do PAF no 13811.002912/2001-11 e cópias simples dos pedidos de ressarcimento de IPI, como justificativa das compensações sem processo das estimativas de IRPJ de fevereiro a junho, setembro e outubro e da estimativa de novembro do ano-calendário 2001, respectivamente.

Em sua Manifestação, a empresa alega que o IR a pagar dos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, setembro e outubro foram compensados com saldos credores do IRPJ dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, todos objeto do Processo de restituição n.º 13811.002912/2001-11, alegando que não haveria que se falar que não se teria como averiguar a certeza e liquidez do direito creditório desses meses, visto que não haveria a divergência mencionada pela DIORT - entre a DCTF e a resposta à intimação apresentada.

Primeiramente, em se tratando de compensação, é de se esperar que a DCTF, a escrituração contábil e os pedidos de compensação sejam coincidentes.

Entretanto, do processo n.º 13811.002912/2001-11 não constam débitos de estimativa de IRPJ relativos ao ano-calendário de 2001 (lis. 704/731).

Assim, para validar a informação da Manifestante seria necessário provar que a compensação foi realizada pela empresa em sua escrita fiscal, em época própria, e, em havendo pedido de restituição de saldo negativo do mesmo ano-calendário já utilizado em compensações sem processo, serem excluídos dos valores solicitados.

Não há, todavia, comprovação das compensações realizadas em sua escrita.

Deve-se observar que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, tanto quanto o pagamento, e enquanto tal deve ser feita no seu vencimento, e não posteriormente, sob pena de cobrança de acréscimos legais.

Há que se lembrar, ademais, que o processo n.º 13811.002912/2001-11 foi julgado pela P Turma da DRJ/SPOI, por meio do Acórdão 16-14.494, em Sessão de 20 de Agosto de 2007, e foi acrescido ao valor já concedido apenas o montante de R\$ 394,04, relativamente ao ano-calendário de 1997 (DIRPJ/1998).

Como não resta comprovada a extinção da parcela das estimativas relativas a fevereiro a junho, setembro e outubro correta a posição da Autoridade Administrativa em negar o seu reconhecimento para fins de restituição.

Já com relação à estimativa de novembro de 2001, que teria sido liquidada em compensações realizadas por meio dos processos n.ºs 13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28. Há que se considerar que, apesar de constarem dois débitos de estimativas referentes a novembro de-2001 nesses dois processos (11s. 725 e 732), eles não se encontram extintos (fls. 734 e 738), em função do despacho decisório da DIORT, citado pela Autoridade Administrativa.

De se dar razão à DIORT no que tange à existência de jurisprudência • administrativa de segunda instância que colhe a prática do sobrestamento, (.)

Assim, deve-se negar o pedido da Manifestante na sentido de validar os valores vinculados a processos não definitivamente -julgados, em que a administração vem se manifestando contrariamente às compensações por ela pleiteadas.

Isso porque não se verifica a liquidez e certeza do direito da Manifestante, in casu, como exige o artigo 170 do CTN, o que obriga a negativa do pedido de restituição que está sendo analisado nesses autos, com relação à matéria tratada nesse item."

2.4- Lucro Inflacionário:

iv) "Em 2001, o valor realizado pela Interessada, que deveria ser 10% do saldo de 1995 (R\$ 4.300.455,61), foi R\$ 415.764,04, restando a realizar R\$14.281,52 (R\$ 430.045,56-R\$ 415.764,04) e não R\$ 17.917,81, como apontado pela Autoridade Administrativa. Esse será o valor a ser considerado para fins de cálculos do IRPJ devido para o ano-calendário de 2001."

(...)

"CÁLCULO DO VALOR A RESTITUIR.

Em função da decisão parcialmente favorável à Interessada, no que tange ao lucro inflacionário, tem-se que o lucro líquido, para fins de cálculo de restituição/compensação, "deve ser alterado; no valor de R\$ 3.636,29 (R\$ 17.917,81 - R\$ 14.281,52). Esse resultado influi no lucro real, e no cálculo do imposto de renda que, alíquota de 25%, resulta em R\$ 909,07" (item 1 e 3 da Ficha 12A).

Disso conclui-se que, o IR a pagar deve ser (-) R\$ 214.996,17 e não (-) R\$ 214.087,10. Ou seja, uma diferença de R\$ 909,07 a mais a ser restituída para a Manifestante"

Irresignada com a decisão proferida pela DIU, a empresa apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoado, de fls. 776 a 784, com cópias de documentos, de fls. 839 a 941, argumentando, em preliminar, da possibilidade de juntada de novos documentos nesta fase processual, em atendimento ao princípio da verdade material.

Quanto às matérias referentes ao cálculo do Lucro da Exploração, comprovação do recolhimento das estimativas do IRPJ e comprovação do IRRF deduzido do IRPJ na declaração, a recorrente praticamente repisa os mesmos argumentos trazidos em sua manifestação de inconformidade. Deixa de se manifestar, entretanto, em relação ao cálculo do Lucro Inflacionário.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso voluntário, para que se reconheça o direito creditório e se homologue as compensações pleiteadas.

É o Relatório".

Após distribuição o Recurso Voluntário, a 2ª Turma da 2ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento decidiu converter a decisão em diligência, emitindo a Resolução 1202-00.058, pelos seguintes fundamentos:

A controvérsia principal do presente processo diz respeito à verificação da composição do montante do IRPJ a restituir informado na DIPJ do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ -6.726.304,70, onde a autoridade competente reconheceu um valor a restituir no valor de apenas R\$ 214.087,10 e a autoridade julgadora de primeira instância autorizou a restituição complementar de R\$ 909,07. A redução do valor da restituição pleiteada ocorreu basicamente por três motivos: i) recomposição do cálculo do Lucro da Exploração; ii) não comprovação integral do oferecimento a tributação dos rendimentos relativos ao IRRF deduzido do IRPJ na declaração; e iii) não comprovação integral do recolhimento das estimativas do IRPJ do ano-calendário de 2001.

(...)

Já em relação ao item iii), verifico que se trata de matéria relativa a compensação das estimativas do IRPJ, cuja origem dos créditos são os processos administrativos nº 13811.002912!2001-11,nº 13811.003661/2001-83 e nº 13811.003662/2001-28.

Informações e documentos relacionados ao processo n.º 13811.002912/2001-11 também encontra-se nos autos, de modo que é possível decidir a respeito do crédito ali informado.

O mesmo já não ocorre com os processos n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28, que tratam do ressarcimento do crédito presumido do IPI do recorrente, existindo escassas informações a respeito do andamento e das decisões emanadas nesses dois processos.

Consta dos autos que a estimativa do IRPJ referente ao mês de novembro de 2001 teria sido compensada com os créditos solicitados nesses dois processos. Não há informação de que os créditos informados nos referidos processos tenham sido definitivamente reconhecidos e que as compensações tivessem sido homologadas.

Consulta efetuada em 20/08/2010, no sítio da Receita Federal do Brasil na internet, sistema "comprot", indicam que os processos encontram-se na Equipe de Análise de Tributos Diversos — DERAT-São Paulo, desde 22/08/2007.

Dessa forma, para prosseguir no presente julgamento, entendo que é necessário obter informações a respeito do reconhecimento do direito creditório e da homologação das compensações da estimativa do IRPJ de novembro de 2001 pleiteados processos n.º 13811.003661/2001-83 e no 13811.003662/2001-28, antes referidos.

Em vista do exposto, proponho a conversão do julgamento do recurso em DILIGÊNCIA, retomando o presente processo à Delegacia de Administração Tributária-DERAT/São Paulo-Capital, para que a autoridade fiscal se manifeste e junte os seguintes documentos:

- a) juntar cópias das decisões administrativas (despachos decisórios, acórdãos DRJ, etc.) exaradas nos processos 13811.003661/2001-83 e no 13811.003662/2001-28;
- b) informar se as compensações da estimativa do IRPJ de novembro de 2001 pleiteadas nos referidos processos encontram-se pendentes de algum julgamento, ou se já foram definitivamente decididas;
- c) considerando que os processos referidos foram protocolizados em 2001, informar da possível existência de homologação tácita das compensações dos débitos correspondentes do IRPJ Estimativas Mensais- código 2362, de novembro de 2001;
- d) cientificar o recorrente do conteúdo do despacho relativo a diligência ora efetuada, com intimação para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias; e) após, retorno a este CARF para julgamento do recurso voluntário.

Em resposta à Resolução, a Delegacia Especial da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo - Divisão de Orientação e Análise Tributária –EQITD emitiu as seguintes informações:

Informação Fiscal:

Trata a presente informação fiscal para esclarecimentos quanto aos Pedidos de Ressarcimento de IPI dos processos de n.ºs 13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28 e suas respectivas declarações de compensação, solicitada pelo CARF na resolução n.º 1202-00.058.

Em pesquisa realizada nos sistemas da RFB foi constatado que existem cadastrados no PROFISC os débitos de IRPJ código 2362, no período de apuração de novembro de 2001 no valor de R\$607.257,91 no processo de n.º 13811.003661/2001-83, e de R\$328.010,90 no processo n.º 13811.003662/2001-28, de acordo com as declarações de compensação apresentadas nas fls. 25 e 23 de cada processo respectivamente.

Informamos que estes processos estão disponíveis para visualização pelo E-processo. Em relação aos itens a), b) e c) da resolução n.º 1202-00.058 proferida pela 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, informamos que até a presente data não foram encontradas decisões administrativas relativas aos processos n.ºs

13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28, não sendo possível concluir a respeito do valor homologado.

Em cumprimento ao item d), proponho a ciência ao interessado deste Informe Fiscal, e em caso de discordância, este poderá se manifestar no prazo de 30 dias.

Após ciência, retorne-se ao CARF para julgamento do recurso voluntário.

À consideração do Sr. Supervisor da EQITD/DIORT/DERAT/SPO.

Após, o processo encaminhado ao CARF foi sorteado e distribuído à minha Relatoria.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

1. Da necessidade de liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

A possibilidade de compensação de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública está prevista no art. 170 do CTN.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. ([Vide Decreto nº 7.212, de 2010](#))

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

No mesmo caminho, a Lei 9430/96 disciplinou o regime de compensação de tributos, no seu art. 74:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. ([Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002](#))

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, **sob condição resolutória de sua ulterior homologação.** ([Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002](#))

Da mesma forma, para a situação em tela, deve-se ter em mente que na Lei n.º 7.450 de 1985, que disciplina a compensação do IRRF incidente sobre rendimentos computados

na declaração, verifica-se que esta foi condicionada à apresentação dos respectivos comprovantes de retenção:

"Art. 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte **possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos**".

O § 2º do art. 943 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, assim dispõe:

"O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir **comprovante da retenção emitido em seu nome** pela fonte pagadora 7.450/85, art. 55). "(grifou-se)

29. Cumpre enfatizar que nos termos da legislação em vigor, à data dos fatos geradores dos indébitos, somente se admite como redução do imposto de renda devido ao final do período de apuração, **o IRRF incidente sobre receitas computadas na base de cálculo do imposto**.

Nesse aspecto, além da prova hábil da retenção, anexadas aos autos, nos termos do art. 837 do Decreto n.º 3.000/1999 (RIR/99), impõe-se a comprovação de terem sido devidamente computados na determinação do lucro real os rendimentos que teriam originado as retenções.

Por se encontrar bem disciplinada legalmente a questão, entendo que o reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo contribuinte refere-se sobretudo à uma questão probatória, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72.

2. Da juntada de documentos complementares.

A Recorrente solicitou juntada e conhecimento de alguns documentos, alguns inclusive já juntados ao processo anteriormente, a exemplo do DCTF e da DIPJ 2002.

Nesse aspecto, deve-se lembrar que a juntada de provas apresenta, em regra, momento adequado, nos termos do art. 16, parágrafos 4ª e 5ª do Decreto 70.235/72:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Reforce-se, portanto, que, quanto à apresentação de provas documentais posteriores, há expressa limitação prevista no parágrafo 4ª do Decreto n.70.235/72, a não ser que se configurem as hipóteses do mesmo dispositivo.

Em meu entender, porém, tal dispositivo encontra limitações em consonância ao princípio da verdade material, pois mesmo que posteriores, mas realmente aptos a aclarar as circunstâncias fáticas do caso concreto, entendo cabíveis a apresentação de documentos (fls.896 e ss) mesmo já em fase recursal.

Assim, a apreciação dos documentos, e a viabilidade de conhecê-los, se realmente aptos a aclarar os fundamentos de fato e de direito já apresentados no presente processo, e que possa indicar mudança de entendimento em relação ao Acórdão recorrido, será realizada a partir dos pontos trazidos pelo Recorrente.

3. Do valor glosado pelo fisco – do destaque do frete nas operações fiscais

Conforme já mencionado no acórdão recorrido, o direito creditório pleiteado se origina de saldo negativo de IRPJ, que teve questionamento e alteração pela autoridade de origem, especialmente em razão de ausência de robustez de lastro probatório para demonstrar a integralidade do direito creditório.

Aspecto importante da formação do saldo negativo de IRPJ alegado foi o benefício fiscal do lucro de exploração, decorrente do exercício de atividade incentivada (SUDENE). Não verificando lastro probatório a justificar os valores pleiteados, a autoridade de origem alterou os valores de isenção e redução do IRPJ originalmente declarados pelo contribuinte e excluiu da receita líquida de cada atividade incentivada o valor do frete destacado nas notas fiscais de vendas.

Observe-se que o conceito de lucro da exploração foi introduzido no nosso ordenamento jurídico pelo art. 19 do Decreto-lei n.º 1.598/77 (e alterações posteriores, considerando-se também o art. 544 e 545 do RIR/99), do qual se poderia depreender, partindo-se de uma interpretação literal, que o legislador ordinário não teve a intenção de dar a tal conceito uma dimensão maior do que o extraído do art. 19, ou seja, lucro da exploração é o resultado de uma simples operação aritmética, na qual se faz o ajuste do lucro líquido do exercício pela exclusão dos valores indicados nos referidos incisos:

Art. 19. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período-base, ajustado pela exclusão dos seguintes valores: [\(Redação dada pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)

I - a parte das receitas financeiras que exceder das despesas financeiras, sendo que, no caso de operações prefixadas, considera-se receita ou despesa financeira a parcela que exceder, no mesmo período, à correção monetária dos valores aplicados; [\(Redação dada pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e

III - outras receitas ou outras despesas de que trata o [inciso IV do caput do art. 187 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#); [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

V - as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo poder público; e [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

VI - ganhos ou perdas decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

Já os art. 279 a 280 do RIR/99, vigentes à época dos fatos, determinavam a composição, respectivamente, da receita bruta e da receita líquida de vendas e serviços:

Receita Bruta

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 44](#), e [Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12](#)).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Receita Líquida

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º](#)).

Nada obstante, a interpretação literal do art. 111 do CTN, no que tange a benefícios fiscais (tais como a isenção) impõe a adoção de específica técnica de interpretação:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Observe-se, pela literalidade dos citados dispositivos legais, que as receitas de fretes devem integrar a receita líquida das atividades não incentivadas, já que não estão previstas como hipóteses de exclusão para composição do lucro de exploração, uma vez que tais receitas integram a receita bruta de vendas. Conforme expôs a autoridade de origem, de fato, não existe previsão legal expressa para exclusão dos fretes da receita bruta e tampouco da receita líquida.

Por outro lado, cumpre analisar mais detidamente a alegação do recorrente de que o destaque do frete realizado nas notas fiscais em questão se refere à simples recuperação de custo de vendas realizadas a clientes específicos que utilizam a transportadora contratada pela Requerente, enquanto um mero item de controle, efetuado a pedido desses clientes específicos valores, estes que fazem parte do preço da venda, motivo pelo o qual não podem e não devem ser glosados por esta Fiscalização.

Na ocasião, o recorrente trouxe à baila o entendimento fixado no Acórdão n. 101-96.296, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no julgamento do processo n. 280.005740/98-92 (Sessão de 12 de setembro de 2007):

NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE- A eventual possibilidade de violação do princípio do contraditório e ampla defesa resta afastada pela realização de diligência para averiguação das alegações de defesa, com abertura de prazo para manifestação do contribuinte. NULIDADE – ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DA TIPICIDADE E LEGALIDADE- Para a validade do lançamento é fundamental a perfeita descrição do fato, de maneira a que o contribuinte possa dele se defender, e que o julgador, que conhece o direito, avalie se houve violação à lei. Não configurada, no caso, violação à tipicidade e legalidade, não padece de vício o lançamento. IRPJ- OMISSÃO DE RECEITAS- CONSUMO DE INSUMOS MAIOR QUE O DECLARADO. ESTORNO.

Os valores levados a débito de estoque e para os quais não há comprovação de corresponderem a compras de insumos devem ser excluídos na apuração das receitas omitidas . OMISSÃO DE RECEITAS – NÃO CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS- Demonstrada a imprestabilidade do parâmetro utilizado para apuração do frete adicionado, o lançamento carece de certeza, devendo ser cancelado . APURAÇÃO DO LUCRO REAL- ADIÇÕES- O valor do frete de expedição que integrou a receita de venda cobrada do cliente, constitui despesa dedutível, sendo improcedente sua adição de ofício na apuração do lucro real. e oferecida à tributação. No relatório de diligência a autoridade fiscal confirmou que o valor do frete integrou o valor da operação. APURAÇÃO DO LUCRO REAL- TRIBUTOS- REGIME DE CAIXA- 1994- O valor das provisões constituídas com base nas obrigações referentes a tributos e contribuições não pagos, adicionados ao lucro líquido conforme determinado pelo § 1º do art. 7º da Lei 8.541/92, são excluídos no período-base em que a obrigação for efetivamente paga pelo seu valor atualizado monetariamente, com base no art. 38 da Lei 8.981/95. LUCRO REAL- EXCLUSÕES INDEVIDAS- CRÉDITO PRESUMIDO- DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS- Para que as subvenções para investimento não sejam computadas na determinação do lucro real é condição, prevista no § 2º do art. 38 do Decreto-lei 1.598/97, que tenham elas sido registradas como reserva de capital. ISENÇÃO- SUDAM- TRANSPOSIÇÃO INDEVIDA DE RECEITAS NÃO INCENTIVADAS PARA O GRUPO DE RECEITAS INCENTIVADAS- Não comprovado que a reclassificação das receitas se deu para corrigir erro de fato na escrituração, procede a glosa. ISENÇÃO SUDAM- CLASSIFICAÇÃO DE RECEITAS- RECUPERAÇÃO DE FRETES- Se o valor do frete e da taxa de expedição cobrado compôs o valor das vendas, correta sua classificação como receita incentivada LANÇAMENTOS DECORRENTES- PIS-COFINS-CSLL – IRRF- Aplicam-se aos lançamentos decorrentes as razões que orientaram a decisão do processo matriz, referente ao IRPJ.

Entendeu o Recorrente que a Taxa de frete (assim como a taxa de distribuição) “(...) são itens necessários à comercialização dos produtos incentivados, sendo que ambos estão destacados na nota fiscal de faturamento para efeito de melhor controle, mas nada impede que estivessem embutidos no preço. E o fato de estarem segregados não altera sua natureza de custos inerentes à comercialização”.

Por outro lado, o Acórdão recursal entendeu por afastar a adição ao lucro real das despesas frete expedição, pelos seguintes fundamentos:

Ainda no item 5, a fiscalização glosou classificação das receitas provenientes da taxa de distribuição e frete de expedição como correspondentes a receitas de atividades isentas, por entender que não integram o produto fabricado que goza de benefício, e recompôs o lucro da exploração.

Nesse aspecto, entendo não assistir razão à Recorrente. Uma vez que os valores do frete faturado e da taxa de distribuição compõem o preço de venda na modalidade CIF, na venda de produtos incentivado representam eles receita de venda incentivada.

Deve ser dado provimento parcial quanto a este item, para que, na composição do lucro da exploração, integrem as receitas incentivadas as receitas provenientes de taxa de distribuição e de frete de expedição que compuseram o valor da operação.

Assim, no dispositivo, entendeu que:

Em relação ao item 5, determinar que, na recomposição do lucro da exploração, as receitas provenientes de taxa de distribuição e de frete de expedição que compuseram o valor da operação integrem as receitas incentivadas.

(...)

cancelar a parcela do lançamento correspondente às receitas provenientes de taxa de distribuição e frete de expedição.

Logo, o Acórdão recorrido manifestou-se no sentido de que a receita de fretes não deve integrar a receita líquida da atividade incentivada, por não ser objeto do favor fiscal. Da mesma forma, considerou o acórdão recorrido que não houve apresentação de lastro probatório suficiente para demonstrar o contrário.

Entendo, data vênua o entendimento do Acórdão recorrido, na linha demonstrada pelo Recorrente, e em consonância com a ementa e o entendimento do Acórdão reproduzido, que as taxas de frete foram incluídas apenas para controle, e que se não estivessem expressamente destacadas, seriam incorporadas ao valor da venda. Por esse motivo, em minha leitura, o melhor caminho é a sua inclusão na composição do lucro de exploração, **enquanto receitas incentivadas**.

Porém, nada obstante reconhecer a possibilidade de inclusão desses valores enquanto receitas incentivadas, **entendo que assiste razão ao acórdão recorrido, pois o recorrente não logrou demonstrar, mediante comprovação cabal que a receita de fretes também é objeto do benefício fiscal**, resumindo-se a justificar que o "(...) que a receita de frete destacada em nota fiscal de venda de produto incentivado, é receita decorrente da atividade incentivada da empresa não havendo motivos para excluí-la do cálculo do lucro da exploração".

Mesmo considerado recuperação de custos da atividade, entendo que caminhou corretamente o acórdão recorrido pela exclusão do mesmo da receita líquida da atividade necessária, por falta de lastro probatório apresentada pelo contribuinte.

3. Quanto ao pagamento de estimativas mensais de IRPJ

Sobre o pagamento de estimativas mensais de IRPJ alegou o Recorrente:

Quanto ao saldo negativo de IRPJ entendem os julgadores que deveria haver comprovação do pagamento, não admitindo o pagamento por compensação, motivo pelo qual grande parte da restituição foi indeferida.

O IR a pagar dos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, setembro e outubro foram compensados com créditos dos saldos credores do IRPJ dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, todos objeto do Processo administrativo de restituição n. 13811.002912/2001-11, já em relação ao mês de novembro de 2001 que foi compensada com os créditos dos processos administrativos ns. 13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28. Em decorrência da não aceitação das compensações foi glosado o pagamento.

As compensações efetuadas pela Recorrente estão discriminadas no "DEMONSTRATIVO DOS PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA ANO BASE 2002" (doc. n.º 02) bem como, por cópia da DCTE-s (doc. rer 03) onde se indicou as compensações e a DIPJ demonstrando os valores da estimativa. (doc. 11004).

(...)

Tem-se, portanto, a vista da legislação supra que o pagamento da IRPJ pode ser efetuada com saldo negativo da própria IRPJ apurada no ano calendário anterior ao seu pagamento e assim sucessivamente até que se esgote o saldo negativo, bem como por outros créditos apurados pelo sujeito passivo.

O § 2º do artigo 74 deixa estampado que o crédito tributário está extinto quando declarada a compensação, não há como pagar o valor e deixar de considerá-lo para fins de apuração da CSSL, o art. 20 da Lei n.º. 9.430/96 que trata do pagamento por estimativa do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da compensação do seu saldo negativo, determinem seu § 4º, incisos III e IV que o imposto pago pode ser deduzido na apuração anual, valendo tais preceitos para a CSLL, conforme determina o artigo 28 da Lei 9.430/96.

Destarte, ao excluir da apuração do saldo negativo os valores que a Requerente pagou por compensação é impor restrição ao o § 2º do artigo 74 da Lei 9.430/96, bem como os artigos 2º, § 4º, incisos III e IV e o 28 ambos da Lei 9.430/96, quando a lei faculta ao sujeito passivo utilizá-la.

Ademais ao não aceitar tais valores como pagos, está invalidando os processos de compensação que serão decididos e que não estão apensos a este, e por consequência, está invadindo competência, pois, está decidindo como inválidas compensações de outros processos que não estão sob sua administração.

Frise-se que a possibilidade de pagamento com saldo negativo apurado mediante compensação é tão patente que ao criar os sistemas que geram a declaração de compensação determina que ao indicar a origem do crédito a ser compensado o sujeito passivo informe em campo próprio daquele sistema o número do processo administrativo que pagou a estimativa.

Importante salientar também que enquanto não esgotada a esfera administrativa, não se pode desconsiderar como não compensada o valor declarado de compensação, uma vez que, os § 9º, JCP e IIº do art. 74 da Lei nº 9.430. de 27 de dezembro de 1996 alterado pelos artigos art. 49 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e 17 da Lei 10.833 de 29 de dezembro de 2003, assim prevê, in verbis:

(...)

Conforme já exposto, a compensação deve ser guiada pelo art. 170 do CTN, que estabelece a possibilidade de compensação de direito creditório líquido e certo do contribuinte. Os elementos probatórios, portanto, são necessários para a comprovação do direito creditório alegado. Observe-se que, nos termos do art. 74 da Lei 9430/1996, em verdade, estabelece que a compensação declarada extingue o crédito tributário, mas acrescenta um “porém”: **sob condição resolutória de sua ulterior homologação**. Da leitura do dispositivo, portanto, é bastante claro que a extinção do crédito somente se dará com a homologação (tácita ou expressa) da compensação. **Sem razão a Recorrente, nesse ponto.**

Não é demais reforçar que as informações prestadas em DCTF possuem o caráter de confissão de dívida e tem seus efeitos trazidos no art. 5ª do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984, cujo exercício da retificação espontânea das declarações deve ser executado mediante observância dos requisitos fixados pela legislação tributária, entre os quais a observância dos aspectos limitadores da espontaneidade do exercício desta prática pelo sujeito passivo. Transfere-se, nesse aspecto, o ônus probatório para o sujeito passivo, para demonstrar as provas de eventuais imperfeições nas informações prestadas na declaração.

Assim, uma vez que o crédito tributário seja confessado em DCTF, por constituir instrumento de confissão de dívida, ainda que posteriormente corrigido, mas com a devida comprovação documental, seria possível aplicar o Parecer Normativo COSIT n. 2/2018, que consolidou a discussão, no que se refere à homologação dos créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ ou CSLL:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. **No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.** Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido. **Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança. Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77.**

Não obstante, ainda que considerando que o valor objeto da DCOMP não homologada decorresse de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, referente ao ano calendário de 2001, e cujo despacho decisório que homologou parcialmente a compensação ocorreu em 12/06/2007, dever-se-ia reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, nos termos do Parecer Normativo COSIT n. 2/2018, **desde que tais valores tivessem sido devidamente comprovados pelo sujeito passivo.**

Da mesma forma, impõem-se demonstração cabal das razões para alterações de DCTFs retificadas e transmitidas extemporaneamente. A retificação da DCTF após emissão de despacho decisório, não é vedada, mas deve ser vinculada à documentação comprobatória que a sustente, nos termos do art. 195 do CTN.

Nesse aspecto, por exemplo, dentre documentos comprobatórios que auxiliariam a comprovação das informações em DCTF citam-se o próprio arsenal documental competente e associado à tributação específica concernente ao período de apuração, por sua vez acompanhados das respectivas Demonstrações Financeiras, do Livro Razão e do Livro Diário, devidamente escriturados e registrados na forma da legislação de regência, evidenciando, assim, os fatos contábeis e fiscais atrelados ao montante da base impositiva que entende pertinente, **sua apuração e seu recolhimentos correspondentes**, compulsando-se com a evolução do saldo da conta patrimonial de controle do indébito tributário, sem prejuízo da observância de outros pressupostos legais.

Assim, a declaração do débito na DCTF gera presunção relativa que pode ser afastada pelo contribuinte, **desde que esteja munido de lastro probatório apto a comprovar seu direito creditório.**

Por outro lado, até o presente momento, **não logrou o contribuinte demonstrar a liquidez e certeza exigidas para comprovação do direito creditório alegado.**

4. Dos valores de swap

Conforme bem explicada no Acórdão recorrido, a glosa dos valores acima mencionados originou-se do fato de a empresa ter de oferecer o montante de R\$ 2.020.728,87 como receitas advindas de operação SWAP. Contudo, a Recorrente teria lançado em seu Livro Diário apenas o montante de R\$ 503.386,93. Aplicando-se a alíquota do IRRF, a partir do valor informado, resultou em valor de R\$100.677,39 (aplicando-se a alíquota de 20%).

A recorrente alegou equívoco, pois o valor de R\$ 503.386,93 seria apenas fração do valor total e, portanto, incorretamente lançadas.

O acórdão da DRJ, no entanto, entendeu, por outro lado, que:

ii) "Deve se ter em vista que os ganhos e perdas oriundas de operações SWAP deveriam, no ano-calendário de 2001, ser informadas na Ficha 06A da DIPJ/2002, especificamente nas linhas 21 e 33, respectivamente, conforme instruções de preenchimento constantes do programa Ajuda DIPJ/2002, abaixo transcritas:

"Linha 06A/21 - Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade

Indicar nesta linha:

c) os rendimentos auferidos em operações de swap e no resgate de quota de fundo de investimento cujas carteiras sejam constituídas, no mínimo por 67% (sessenta e sete por cento) de ações no mercado à vista de bolsa de valores ou entidade assemelhada (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 28, alterado pela MP no 1.636, de 1998, art. 2.º, e reedições).

A fl. 528, consta que a empresa não informou valores nessas duas linhas, tendo a informação de que haveria o montante de R\$ 34.119.122,31, relativo a Outras Receitas Financeiras (Linha 24 - Ficha 06).

(...)

O alegado erro de informação constante da Manifestação de Inconformidade se haveria outros rendimentos de SWAP conforme cópias simples do Razão Analítico (fls. 633/671), consolidadas no demonstrativo de fl. 652. Esse demonstrativo totaliza um total de rendimento SWAP de R\$ 2.020.729,13, estranhamente, sem considerar o valor anteriormente apresentado (R\$ 503.386,93).

(...)

Para possibilitar a verificação da efetiva tributação, haveria a necessidade, em linhas gerais, da apresentação de: memórias de cálculo das receitas de juros, individualizadas por aplicação/rendimento ou por banco, das quais constem a data da aplicação, saque e as regras da aplicação (bases de cálculo, juros, tipo de IRRF), ou documentos equivalentes emitidos pelos bancos ou pessoas jurídicas retentoras; comprovação da escrituração, devendo constar planilhas que demonstrem os valores apropriados, com totalizações, por período de apuração; comprovação da inclusão das receitas na apuração do lucro real e na DIPJ; e demais documentos que dêem suporte à contabilização, inclusive explicação do funcionamento das contas envolvidas nas operações (Plano de Contas).

Ora, são insuficientes os documentos apresentados para provar o alegado direito a dedução do IRRF na apuração do imposto de renda na DIPJ/2002, devendo ser mantida a decisão da DIORT, no que tange a este item, por não ser permitido o "reformatio in pejus". "

Reforça-se que a possibilidade de retificação de DIPJ, após a ciência do despacho decisório que não homologou a compensação, tem sido corrente em decisões do CARF, como se observa no Acórdão n. 1003-002.045, da Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF, sob relatoria do Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Data do fato gerador: 30/09/2007 COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE IRPJ. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A retificação da DCTF pode ser feita após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte apresente provas da ocorrência do erro no preenchimento. Essa possibilidade foi reconhecida pelo próprio FISCO com a edição do Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 28 de agosto de 2015. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. DIPJ. INFORMAÇÃO NECESSÁRIA. NÃO SUFICIENTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS. A informação prestada em DIPJ é condição necessária mas não suficiente para comprovar a existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido ou a maior, pelo fato de ter apenas caráter informativo, e deve ser corroborado com outras provas. Além da informação prestada na DIPJ o contribuinte deve apresentar ,para a defesa de seus interesses, outras provas indispensáveis para atestar a legitimidade do direito vindicado, como seus assentamento contábeis e fiscais e os documentos de suporte, de modo a comprovar a base de cálculo usada na apuração do IRPJ. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. No âmbito administrativo fiscal, em se tratando de compensação, o ônus de provar o direito ao suposto crédito, incumbe ao contribuinte, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Assim, não obstante a possibilidade de retificação posterior do DIPJ, a transmissão da DIPJ **deve ser acompanhada de provas suficientes que possam demonstrar o direito creditório alegado (leia-se “documentos contábeis”), cujo ônus da prova é do Recorrente.**

Nesse aspecto, também, o Parecer Normativo COSIT n.2/2015, ao reconhecer a necessidade de munir a transmissão do DIPJ **com elementos probatórios que possam permitir o reconhecimento do direito creditório alegado pelo contribuinte.**

Entendo, por outro lado, que o Recorrente deve apresentar suporte probatório suficiente o contribuinte para demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, considerando também que o Acórdão combatido **foi bastante claro** ao apontar quais documentos deveriam ser apresentados pelo contribuinte para comprovação de seu direito creditório, e, conseqüentemente, da retificação da própria DIPJ.

Não é demais lembrar que a Súmula CARF n. 80 é expressa ao estabelecer como condição necessária para dedução do IRRF no IRPJ pela pessoa jurídica a devida comprovação da retenção e o cômputo de receitas relativas na base de cálculo do imposto:

Súmula CARF n.º 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Não há dúvida de que o contribuinte deve trazer lastro probatório suficiente para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Ainda, a Súmula 92 do CARF também é clara ao considerar que apenas a apresentação da DIPJ não é suficiente para comprovação do direito creditório alegado:

Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Nesse aspecto, para tentar reforçar o alegado, o Recorrente anexou, junto ao Recurso Voluntário, os seguintes documentos, em parte já apresentados na manifestação de inconformidade e por ocasiões de intimações prévias ao despacho decisório que não homologou as compensações pretendidas:

- DEMONSTRATIVO DOS PAGAMENTOS POR ESTIMATIVAS ANO BASE 2001 (doc 1 e doc 2) – fl.897.
- DCTF (2001) fl. 900 a 908 – 910 a 913 e DARFs correspondentes: fl.909, 914, 915, 916, 917 (DOCS 03)
- DIPJ 2002 (DOC 4) – fl. 919 a 925.
- APLICAÇÃO NO BANCO Rabobank Intl. Brasil S/A, cujo rendimento foi de R\$ 1.345.099,69 e retenção de IRRF foi de R\$ 269.019,93;
- Informe de rendimento de IRPJ da operação de SWAP junto ao Banco Rabobank Intl Brasil S/A, cujo retenção foi de R\$ 269.019,93 (doc. n° 05);
- Demonstrativo da variação cambial das aplicações, uma de R\$ 11.739.600,00 com início em 13/11/2000 finda em 13/03/2001 e outra de R\$ 13.696.200,00 com início em 13/11/2000 finda em 26/03/2001(doc. n°06);
- Instrumento particular de SWAP de R\$ 11.739.600,00 e outro de R\$ 13.696.200,00.(doc. 07);
- APLICAÇÃO NO BANCO ABN AMRO Bank, cujo rendimento foi de R\$ 1.345.099,69 e retenção de IRRF de R\$ 135.125,83;
- Informe de rendimento de IRPJ da operação de SWAP junto ao Banco ABN Anro Real S/A, cuja retenção foi de R\$ 135.125,83(doc. n° 08);
- Demonstrativo da variação cambial da aplicação de R\$ 21.144.600,00 com início em 25/05/2001 finda em 23/07/2001 (doc. n° 09);
- Instrumento particular de SWAP de R\$ 21.144.600,00(doc. 10);
- DEMONSTRATIVO compondo os valores de rendimentos das operações de SWAP e lançamentos contábeis /DIPJ;
- Demonstrativo da composição dos rendimentos indicando linha da DIPJ. Conta contábil da folha do razão onde consta o lançamento (doc. 11);
- Cópia do livro Razão analítico (doc. n° 12) e Demonstrativo de composição mensal dos valores de operações de SWAP em reais conforme livro razão (doc. 13);
- Demonstrativo de composição mensal dos valores de operações de SWAP demonstrando a variação em dólar (doc. 14).

Nada obstante, pela análise dos documentos supra apresentados em esfera recursal, não foi possível identificar com clareza os valores oferecidos à tributação e que fundamentariam o direito creditório alegado pelo Recorrente e nem apresentou documentos ou composições que pudessem evidenciá-las.

Tais informações comprobatórias da retenção e do oferecimento à tributação permitiriam averiguar com maior clareza a existência (e a suficiência) do direito creditório pretendido, o que não se pode concluir pela análise dos documentos apresentados, prejudicando, assim, a liquidez e certeza exigidas no art. 170 do CTN.

Nesse sentido, sem lastro probatório apto a comprovar a liquidez e certeza necessárias do crédito tributário pretendido, isto é, no tocante à retenção do IRRF (rendimentos originados de operações de SWAP, cuja inerente complexidade denotaria melhor esforço probatório por parte do sujeito passivo), e respectivo oferecimento à tributação, não há como reconhecer o direito creditório do contribuinte no que tange a tais valores pretendidos.

5. Da resposta da diligência e a homologação tácita dos processos administrativos n. 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28.

Outro aspecto que deve ser apreciado refere-se à resposta oferecida pela autoridade diligenciada em face das informações solicitadas nos processos n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28, que tratam do ressarcimento do crédito presumido do IPI do recorrente (e que apresentam reconhecidas repercussões no que diz respeito às estimativas mensais de IRPJ).

Em resposta à Resolução, a autoridade diligenciada emitiu as seguintes informações:

Informação Fiscal:

Trata a presente informação fiscal para esclarecimentos quanto aos Pedidos de Ressarcimento de IPI dos processos de n.ºs 13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28 e suas respectivas declarações de compensação, solicitada pelo CARF na resolução n.º 1202-00.058.

Em pesquisa realizada nos sistemas da RFB foi constatado que existem cadastrados no PROFISC os débitos de IRPJ código 2362, no período de apuração de novembro de 2001 no valor de R\$607.257,91 no processo de n.º 13811.003661/2001-83, e de R\$328.010,90 no processo n.º 13811.003662/2001-28, de acordo com as declarações de compensação apresentadas nas fls. 25 e 23 de cada processo respectivamente.

Informamos que estes processos estão disponíveis para visualização pelo E-processo. Em relação aos itens a), b) e c) da resolução n.º 1202-00.058 proferida pela 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, informamos que até a presente data não foram encontradas decisões administrativas relativas aos processos n.ºs 13811.003661/2001-83 e 13811.003662/2001-28, não sendo possível concluir a respeito do valor homologado.

Em cumprimento ao item d), proponho a ciência ao interessado deste Informe Fiscal, e em caso de discordância, este poderá se manifestar no prazo de 30 dias.

Após ciência, retorne-se ao CARF para julgamento do recurso voluntário.

À consideração do Sr. Supervisor da EQITD/DIORT/DERAT/SPO.

Assim, os citados processos de compensação, referentes ao ano-calendário de 2001, e protocolados em 2002, não receberam decisões administrativas da autoridade de origem (despachos decisórios) para averiguação do valor compensado/restituído.

Em nova consulta ao sistema e-processo, realizada durante a sessão de julgamento, o colegiado confirmou que, até o presente momento (2021) não houve qualquer despacho decisório para os processos n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28.

Portanto, os referidos processos administrativos, já sujeitos ao regime de compensação previsto no art. 74 da Lei 9430/96, **sofreram os efeitos da homologação tácita**, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei 9430/1996:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

Nesse aspecto, em virtude da circunstância acima narrada, isto é, da homologação tácita dos processos n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28, deve-se reconhecer o direito creditório adicional do Recorrente, por sua vez oriundo das estimativas quitadas por compensação.

Conclusão

Diante do exposto, voto para conhecer do Recurso e, no mérito, dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório adicional oriundo das estimativas quitadas por compensação, em decorrência da homologação tácita dos processos administrativos n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz

Declaração de Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama

Há que se consignar que acompanho o voto do Relator quando a dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório adicional oriundo das estimativas quitadas por compensação, em decorrência da homologação tácita dos processos administrativos n.º 13811.003661/2001-83 e n.º 13811.003662/2001-28.

Contudo, como o I. Relator aventou a possibilidade de reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, nos termos do Parecer Normativo COSIT n.º 2/2018, em relação às estimativas compensadas e não homologadas, embora não as tenha reconhecido por que não houve comprovação pelo sujeito passivo do seu direito creditório, entendo haver necessidade de esclarecer minha posição quanto a aplicação do Parecer COSIT n.º 2/2018.

O entendimento exarado no Parecer COSIT n.º 2/2018 é que as estimativas compensadas e não homologadas podem integrar saldo negativo de IRPJ ou base negativa de CSLL, uma vez que se a compensação não for homologada as estimativas serão cobradas como tributo devido.

Ocorre que uma premissa subjacente é que os débitos estejam confessados em DCTF e na DCOMP de modo que sejam considerados confissão de dívida.

Porém, apenas a partir da Medida Provisória 135, de 30 de outubro de 2003, que no seu art. 17 trouxe novas alterações à redação do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 é que se gravou legalmente que a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e

suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Confira-se (grifos acrescentados):

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 135, DE 30 DE OUTUBRO 2003.

Art. 17. O art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei n 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74

.....

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

.....

III- os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV- os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e

V- os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal.

.....

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

§ 6 A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7 Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de trinta dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8 Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

Portanto, entendo que não caberia a aplicação do entendimento exarado no Parecer COSIT n.º 2/2018 aos Pedidos de Compensação nos processos 13811.003661/2001-83 e n.º13811.003662/2001-28, uma vez que foram formulados em data anterior à vigência da Medida Provisória 135, de 30 de outubro de 2003, e dessa forma não constituindo os débitos ali informados em confissão de dívida.

Assim, deixo consignado o meu entendimento da possibilidade de aplicação do entendimento exarado no Parecer COSIT n.º 2/2018, mas com a limitação temporal acima exposta.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama