



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

Processo n° 13819.909151/2009-07
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **1302-002.865 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS
Recorrente YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/10/2006

COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE. NULIDADE ACÓRDÃO

Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, para dar provimento parcial ao recurso voluntário e declarar a nulidade parcial da decisão de primeiro grau, determinando o retorno dos autos à DRJ para que se profira nova decisão, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Nos termos consignados nos autos, o presente processo administrativo se iniciou pelo indeferimento, via Despacho Decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo, de pedido de compensação, no qual o ora Recorrente, Yakult S/A Indústria e Comércio, pretendia quitar débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativas.

No Despacho Decisório proferido, aquela douta Delegacia, não reconhecendo o direito creditório do contribuinte, assim se manifestou, *in verbis*:

Analisadas as informações prestadas no documento acima Identificado, foi constatada a Improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

Desta feita, como não foi reconhecido o direito creditório, o pedido de compensação não foi homologado, sendo cobrado, por consequência, o débito que se pretendia quitar, acrescido de multa e juros.

Devidamente intimado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual defendeu o seu direito creditório. Suas alegações foram bem colocadas no acórdão recorrido. Assim, pede-se venia para transcrever trecho do relatório daquele acórdão, na parte em que são expostas as razões defendidas pelo Recorrente:

Em direito tributário, a compensação depende de lei (art. 170 do Código Tributário Nacional). Portanto, data vênia, não da ao FISCO o direito de enriquecer-se ilicitamente em detrimento dos contribuintes. A compensação, notadamente no âmbito tributário, é instrumento moralizador, porquanto afasta o contribuinte dos transtornos inerentes à restituição em espécie.

O que ocorre é que as compensações, por força dos art. 74, §§1º e 14, da Lei 9.430/96, têm, necessariamente, que ser declaradas ao Fisco, na forma que foi regulamentada. A Instrução Normativa RFB 900, de 30 de dezembro de 2008, é que regulamenta a compensação, e estabelece que sera efetuada mediante a utilização do programa PER/DCOMP (art. 34, §1º).

O problema é que o dito PER/DCOMP não distingue os débitos de IRPJ/Estimativa e CSLL/Estimativa calculados com base na receita bruta (Lei 9.430/96, art.2º) ou com base no balanço/balancete de suspensão/redução (Decreto 3.000/99, art.

230). *Em ambos os casos, o código da receita, estipulado pela Receita Federal do Brasil (RFB) é o mesmo.*

Assim sendo, decorre que o programa gerador de compensação (PER/DCOMP) não pode fazer a distinção entre débitos de estimativa calculados com base na receita bruta (Lei 9.430/96, art. 2º) e débitos de estimativas calculados com base no balanço/balancete de suspensão/redução (Decreto 3.000/99, art. 230), o que ocasiona a errônea análise do FISCO, conforme decisão de IMPROCEDÊNCIA.

A contribuinte esta devidamente amparada pela citada legislação em vigor e atende os requisitos legais para seja concedido e deferido o presente pedido de compensação.

Ressaltando novamente que os pagamentos efetuados foram efetuados com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, de acordo com o que foi declarado da DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, na ficha 11 - (IRPJ), e na ficha 16 (CSLL).

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade do Recorrente, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) indeferiu o pleito do contribuinte, sob o mesmo argumento que motivou o Despacho Decisório. Cita-se trecho do acórdão neste sentido:

(...) Portanto, as estimativas mensais, quer calculadas sobre base estimada, quer a partir de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, não são extintivas do crédito tributário, vez que constituem mera antecipação de IRPJ/CSLL a serem apurados ao final do ano-calendário, pois somente no final do exercício, em face do balanço patrimonial levantado, é que o crédito tributário se exteriorizará, fruto da aplicação da respectiva alíquota sobre uma base de cálculo tributável, decorrente do lucro contábil ajustado pelas adições e exclusões impostas pela lei fiscal, confrontado com a somatória das parcelas recolhidas e retidas ao longo do período, no caso o ano civil, podendo dessa operação aflorar a situação de ter sido antecipado e retido mais que o devido, o que passou a ser chamado de saldo negativo.

Argumentou ainda, aquela d. DRJ, que seria ônus do contribuinte comprovar o seu direito creditório, com a apresentação de livros contábeis e fiscais, com a composição e cálculo dos valores recolhidos. Neste sentido, alegou que o contribuinte não fez prova do seu direito creditório. Veja-se mais um trecho do acórdão:

Além do mais, é oportuno registrar que, ainda que se pudesse admitir o recolhimento a maior de estimativa como pagamento indevido ou a maior de tributo, esta Turma de Julgamento tem consignado que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação

fática em todos os seus limites, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Devidamente, intimado da decisão proferida pela DRJ em 11/03/2016, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 30/03/2016, no qual repisou os argumentos para sustentar o seu direito creditório, além de ter acostado aos autos cópias do LALUR, livros contábeis e fiscais e DARF's de pagamento, que, a princípio, comprovariam o direito creditório invocado no pedido de compensação que não foi homologado pela Receita Federal do Brasil.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1302-002.855, de 13/06/2018**, proferido no julgamento do **Processo nº 13819.908642/2009-22**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1302-002.855**):

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado eletronicamente do teor do acórdão recorrido, em 02/06/2015, apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 29/06/2015, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Como demonstrado acima, o Recorrente, em pedido de compensação apresentado, indicou como crédito o pagamento indevido ou a maior de estimativas, de acordo com o regime de apuração do lucro real do IRPJ.

A Delegacia da Receita Federal, em despacho decisório emitido, entendeu que não estava configurado o direito creditório, sob o argumento de que as estimativas pagas a maior só poderiam ser utilizadas para compor o saldo negativo do IRPJ e da CSLL. Ou seja, a princípio, pelo entendimento exarado, não foram analisados os livros contábeis e fiscais do contribuinte, para se verificar se o crédito invocado no pedido de compensação era legítimo. Tendo em vista o entendimento pela impossibilidade de compensação das estimativas, o pedido de compensação não foi homologado.

E a DRJ, apesar de ter alegado em argumento subsidiário que o contribuinte não comprovou o seu direito creditório, deixou bem claro o seu entendimento: as estimativas pagas a maior ou indevidamente só podem compor o saldo negativo, não podendo ser compensadas no mesmo exercício.

Pois bem.

No que tange à motivação do despacho decisório, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem posição consolidada e sumulada diametralmente oposta ao que restou consignado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de São Bernardo do Campo (SP). Veja-se, neste sentido, o teor da Súmula CARF nº 84:

Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

E quando se analisa os acórdãos que deram origem ao entendimento sumulado, fica fácil perceber o equívoco daquele Despacho Decisório. Como exemplo, cita-se trecho extraído do acórdão CARF nº 1202-000.458, no qual é externado, inclusive, o entendimento da Receita Federal do Brasil, em que admite a compensação das estimativas, sem a vinculação à composição do saldo negativo, como restou assentado equivocadamente, data venia, no Despacho Decisório exarado:

A própria Receita Federal do Brasil já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta 285 – SRRF/9ª RF/Disit de 17/07/2009, assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR.

COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de IRPJ apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do anocalendarário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp.

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34.

Por outro lado, a Solução de Consulta COSIT nº 19, de 05 de Dezembro de 2011, ao analisar questionamento interno que tem o mesmo objeto da presente discussão, assim concluiu:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.

O art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa.

Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplicase inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2º e 74; IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

Portanto, a motivação para indeferir o direito creditório do contribuinte não deve prevalecer.

Por outro lado, como relatado acima, a DRJ, em argumento subsidiário, após aderir ao equivocado entendimento consignado no Despacho Decisório, afirmou que o contribuinte não havia feito prova do seu direito creditório, o que reforçaria a manutenção da decisão combatida pelo Recorrente.

Contudo, a Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) poderia, de ofício, independentemente de requerimento expresso, ter realizado diligências para aferir autenticidade dos créditos declarados pelo Recorrente, até mesmo porque, como mencionado, o crédito não foi analisado pela Delegacia da Receita Federal que não homologou a compensação. A possibilidade de a instância julgadora determinar, de ofício, a realização de diligências esta prevista no artigo 18 do Decreto 70.235/72. Confira-se:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A interpretação que se pode fazer do citado dispositivo do Decreto que rege o processo administrativo federal é de que deve a Administração Pública se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações dos contribuintes, o que, data venia, não foi feito no presente caso.

Deve-se ressaltar, sobre o processo administrativo fiscal, que ele é delineado por diversos princípios, dentre os quais se destaca o da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal, no qual o julgador deve pautar suas decisões. Ou seja, o julgador deve perseguir a realidade dos fatos, para que não incorra em decisões injustas ou sem fundamento. Nesse sentido, são os ensinamentos de James Marins:

A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalidade através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. (grifou-se). (MARINS, James. Direito Tributário brasileiro: (administrativo e judicial). 4. ed. - São Paulo: Dialética, 2005. pág. 178 e 179.)

No processo administrativo tributário, o julgador deve sempre buscar a verdade e, portanto, não pode basear sua decisão em apenas uma prova carreada nos autos. É permitido ao julgador administrativo, inclusive, ao contrário do que ocorre nos processos judiciais, não ficar restrito ao que foi alegado, trazido e provado pelas partes, devendo sempre buscar todos os elementos capazes de influir em seu convencimento.

Isto porque, no processo administrativo não há a formação de uma lide propriamente dita, não há, em tese, um conflito de interesses. O objetivo é esclarecer a ocorrência dos fatos geradores de obrigação tributária, de modo a legitimar os atos da autoridade administrativa.

Este Conselho, em reiteradas decisões, há muito se posiciona no sentido de que o processo administrativo, em especial o julgador, deve ter como norte a verdade material para solução da lide. Confira-se:

IPI. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Nos termos do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72, é facultado ao sujeito passivo a apresentação de elementos probatórios na fase impugnatória. A não apreciação de documentos juntados aos autos ainda na fase de impugnação, antes, portanto, da decisão, fere o princípio da verdade material com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. Deve ser anulada decisão de primeira instância que deixa de reconhecer tal preceito. Processo anulado. (13896.000730/00-99, Recurso Voluntário n.º 132.865, ACÓRDÃO 203-12338, Relator Dalton Cesar Cordeiro de Miranda)

IRPJ - PREJUÍZO FISCAL - IRRF - RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ - PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL - Não procede o não reconhecimento de direito creditório relativo a IRRF que compõe saldo negativo de IRPJ, quando comprovado que a receita correspondente foi oferecida à tributação, ainda que em campo inadequado da declaração. Recurso provido. (Número do Recurso: 150652 - Câmara: Quinta Câmara - Número do Processo: 13877.000442/2002-69 - Recurso Voluntário: 28/02/2007)

COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO - Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal. Recurso Voluntário Provido. (Número do Recurso: 157222 - Primeira Câmara - Número do Processo: 10768.100409/2003-68 - Recurso Voluntário: 27/06/2008 - Acórdão 101-96829).

Assim, no presente caso, é patente o equívoco do acórdão recorrido, que, partindo de uma premissa há muito superada por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (vide o teor da Súmula nº 84 acima transcrita), manteve o despacho decisório que não homologou o pedido de compensação do contribuinte, e, por consequência, por argumento subsidiário (inovação), não analisou a legitimidade do crédito indicado na PerDcomp transmitida.

Desta feita, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para que reconhece a possibilidade de se compensar o pagamento indevido ou a maior das estimativas, reformando-se o acórdão neste ponto.

Por consequência, ANULO PARCIALMENTE, no que se refere à inovação, o acórdão proferido, determinando o retorno dos autos à instância a quo para que esta analise, com base nos documentos acostados aos autos e outros que entender necessários, o direito creditório do Recorrente, podendo,

Processo nº 13819.909151/2009-07
Acórdão n.º **1302-002.865**

S1-C3T2
Fl. 10

inclusive, determinar a realização de diligências para um melhor entendimento do crédito indicado no pedido de compensação.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário e declarar a nulidade parcial da decisão de primeiro grau, determinando o retorno dos autos à DRJ para que se profira nova decisão, nos termos do relatório e voto acima transcritos.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado