



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

Processo nº 13830.901923/2009-04
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1802-000.423 – 2ª Turma Especial**
Data 5 de dezembro de 2013
Assunto IRPJ
Recorrente ANDALUZ FOMENTO MERCANTIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, em virtude da decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto - SP, a qual julgou improcedente o pedido do contribuinte, mantendo a não homologação da declaração de compensação no. 00447.91163.260804.1.3.04-9733.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do Acórdão citado, *verbis*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 02/06, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos (PIS – código de receita: 8109) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ – código de receita: 2362).

Por intermédio do despacho decisório de fl. 08, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, “não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls.13/14, acompanhada dos documentos de fls. 15/84, na qual alega, em apertada síntese, que: a) conforme apurado pela DIPJ/2003, ano-calendário 2002, a empresa apresentou um recolhimento a maior de IRPJ, uma vez que os recolhimentos por estimativas ultrapassaram o débito real no período; b) a Ficha 12A da DIPJ/2003 apresenta saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 15.300,48; c) o saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário de 2002, foi devidamente corrigido até a data da compensação em 26/08/2004; d) o saldo remanescente do crédito não foi ainda utilizado, mas será compensados com outros débitos. Ao final, requer o cancelamento do despacho em referência, uma vez que o débito foi devidamente pago conforme utilização de parte do crédito gerado no ano de 2002.

É o relatório.

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto – SP, considerou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, através do Acórdão nº 1437.025-6, sessão de 21 de março de 2012, cuja ementa está abaixo transcrita:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ Ano-calendário: 2002 RECONHECIMENTO DO DIREITO
CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.**

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, a constatação dos pagamentos ou das retenções, a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções e comprovação contábil do valor devido na apuração anual.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2002 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Ante a improcedência da Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando, em apertada síntese que a decisão da DRJ é nula por falta de fundamentação; que houve a decadência/prescrição das cobranças dos períodos compensados com o crédito pleiteado; e, quanto ao mérito, que demonstrou a existência de crédito de saldo negativo de IRPJ, relativo ao Ano-Calendário de 2002 e, portanto, possui direito à compensação desse crédito com outros tributos federais administrados pela SRFB; requerendo, ao final, acolhimento da defesa para reforma do julgado.

É o relatório, passo a decidir

Voto

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

A recorrente foi cientificada da decisão da DRJ, em 24.07.2012, conforme aviso de recebimento fls. 101 e, apresentou o recurso, tempestivamente, no prazo de 30 dias, em 23.08.2012, atendendo aos demais pressupostos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares

Nulidade da Decisão da DRJ Alega o contribuinte que a decisão da DRJ é nula, porque é vazia e totalmente desprovida de fundamentação jurídica, pois, limita-se a declarar como incorreto o procedimento adotado, aduzindo que não estaria comprovado direito creditório.

Tal afirmação não merece prosperar.

Nesta perspectiva, verifica-se que a decisão recorrida claramente delimitou o ponto sobre o qual analisaria o pedido da recorrente, qual seja, se o crédito era líquido e certo para fins de suportar a compensação efetuada. Senão vejamos o trecho da decisão recorrida sobre esse ponto:

*Dessa forma, cabe perquirir, à luz do disposto na legislação de regência, se a declaração de compensação ora em exame encontra-se devidamente instruída, especialmente no que concerne à comprovação de **liquidez e certeza** do crédito pleiteado.*

Seguindo com sua fundamentação jurídica, a decisão recorrida trouxe uma extensa análise da legislação que regulamenta a sistemática de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, optante pelo lucro real anual, com antecipação de estimativas mensais e conclui quando o saldo negativo do IRPJ a pagar se mostra passível de restituição e compensação. A decisão recorrida trouxe ainda as premissas nas quais, no seu entendimento, sustentariam a compensação pleiteada pela Recorrente:

Diante dessas considerações, esta Turma de Julgamento tem consignado que em tema de restituição e compensação de saldo negativo de IRPJ com outros tributos, ou com o próprio, cabe o atendimento de três premissas: 1ª) a constatação dos pagamentos ou das retenções; 2ª) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções; e 3ª) a apuração do indébito, fruto do confronto acima delineado.

Portanto, não basta à interessada alegar o pagamento a maior ou indevido do tributo, mas também deve trazer, por ocasião do presente contencioso, provas, lastreadas em lançamentos contábeis, que identifiquem, inequivocamente, a base de cálculo do IRPJ e, por conseguinte, o saldo negativo de IRPJ.

Por fim, conclui que o crédito tributário da recorrente não possuía os requisitos de certeza e liquidez que suportasse a compensação efetuada, fundamentando seu posicionamento na falta de provas trazidas pela recorrente para comprovar seu direito creditório, devidamente sustentado pelo artigo 170 do CTN, conforme se extrai dos seguintes trechos transcritos da decisão:

Neste contexto, a contribuinte deveria trazer provas, lastreadas em lançamentos contábeis, dentre estas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do IRPJ a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, os Livros Diário e Razão, LALUR, etc., tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado.

*(...)No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou qualquer documentação com esta intenção, limitando-se a tão somente apresentar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2003) às fls. 22/74, mais especificamente a Ficha 12A da DIPJ/2003 à fl. 37, para provar o crédito pleiteado. Inclusive, observa-se que o saldo negativo de IRPJ a pagar não confere com aquele apresentado na manifestação de **inconformidade**.*

(...)

Nesse sentido, na declaração de compensação apresentada, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de violação ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Com efeito, rejeito a preliminar argüida.

Decadência e Prescrição

Alega o contribuinte, como preliminar, que houve prescrição do direito de cobrança da Fazenda, em relação aos débitos que foram objetos de compensação com o crédito de saldo negativo, porque os débitos são de 2002 e a cobrança foi efetuada apenas em 2009.

Entendo que a referida alegação também não merece prosperar.

Cabe alertar, primeiramente, que os débitos que foram objetos de compensação com o crédito de saldo negativo de IRPJ, ora debatido, estão com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional, e, portanto, não podem ser cobrados.

A existência do processo administrativo de cobrança no. 13830.901989/2009-96, constante à fl. 99, relacionando tais débitos, serve apenas de controle da Secretaria da Receita Federal, para adotar as medidas cabíveis, após o desfecho do presente processo e não implica qualquer restrição aos direitos do contribuinte.

No caso concreto, ora em análise, em maio de 2009, o Fisco emitiu despacho decisório não homologando as compensações realizadas, sob o argumento de que: *“foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”*, determinando, desta feita, o pagamento dos valores devidos.

O referido despacho decisório fora objeto de impugnação administrativa, a qual recebera decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto, que manteve o indeferimento da compensação efetuada, conforme Acórdão nº 1437.025-6, na sessão de 21 de março de 2012. E, diante dessa decisão contrária, a Recorrente apresentou recurso voluntário que ora está sendo analisado pelo CARF.

Portanto, percebe-se que o presente processo está seguindo seu curso normal e, em momento algum, a Recorrente foi cobrada pelos débitos compensados, não havendo que se cogitar sobre a ocorrência de prescrição do direito da Secretaria da Receita Federal, em efetuar tal cobrança, sendo totalmente descabida tal alegação pela Recorrente.

Ademais, como se não bastasse, trata de cobrança decorrente da não homologação de declarações de compensação referentes a crédito de 2002, mas submetidas em agosto de 2004. Desta feita, o prazo para homologação dos tributos inicia-se a partir da data de transmissão das declarações e, somente a partir desta data, inicia-se o prazo decadencial de

cinco (5) anos para o Fisco homologar expressamente as compensações realizadas (art. 74, §§2º e 5º da Lei 9.430/96). Caso esse prazo decorra sem qualquer manifestação por parte do Fisco, ocorre a chamada homologação tácita.

Ocorre que, em maio de 2009, o Fisco emitiu despacho decisório não homologando as compensações realizadas, determinando o pagamento dos valores devidos. Ou seja, percebe-se que não há que se cogitar prescrição ou decadência, vez que houve análise dos pedidos de compensação do Recorrente dentro do prazo por Lei estipulado.

Desta forma, rejeito a preliminar.

Do Mérito

Conforme exposto, a Recorrente pugna pela revisão do *decisum a quo*, por esse ter mantido a decisão que indeferiu a homologação do PER/DCOMP número 00447.91163.260804.1.3.04-9733, referente a crédito decorrente saldo negativo do ano-calendário de 2002, utilizado para quitar os débitos de PIS (código de receita 8109).

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto – SP, ressaltou em seu julgado que a Recorrente não apresentou os documentos que comprovasse cabalmente o crédito pleiteado, limitando-se a tão somente apresentar a Declaração de Informações Econômicas Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2003) e, portanto, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza.

A Recorrente pleiteia um crédito de R\$15.300,48, a título de saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2002, cuja origem decorre de pagamento de estimativas mensais, no valor de R\$28.045,04, que ultrapassou o imposto realmente devido, no montante de R\$12.744,56.

Para provar o alegado, o Recorrente apenas juntou relatório extraído da Secretaria da Receita Federal constando uma relação de recolhimentos efetuados através de DARFs e cópia da DIPJ/2003, informando o saldo negativo.

Verifico que o despacho Decisório, ao mencionar que o crédito pleiteado já havia sido utilizado para outros pagamentos, o fez, porque o contribuinte informou em sua PER/DCOMP, tratar-se de pagamento “indevido ou a maior” de estimativa e não “saldo negativo do período”, que é o caso.

Primeiramente, cabe registrar que o fato de a Contribuinte ter indicado no PER/DCOMP, o recolhimento de estimativa como origem do crédito e não o saldo negativo do período, não prejudica o seu pleito, porque o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais.

No que diz respeito, particularmente à essa questão, vale transcrever o seguinte julgado:

"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ COM DÉBITOS DE PIS E COFINS.

A imperfeição na forma de pedir utilizada pelo interessado, referindo-se ao IRRF e não ao saldo de imposto do período, não pode sobrepujar o fato da existência de crédito de imposto, nem motivar o indeferimento do pedido, sobretudo porque o primeiro afeta diretamente o segundo.

A mera falta de informação do saldo negativo pleiteado na DIPJ também não constitui motivo para negar o direito creditório. (Delegacia de Julgamento no RJ, Acórdão 12-11125, sessão de 11/08/2006)

Esse entendimento está calcado também no Princípio da Verdade Material, instituto que norteia o Processo Administrativo e que deve ser observado criteriosamente, conforme preconizam os julgados deste Conselho *in verbis*:

"IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – TRIBUTAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - Por força do princípio da verdade material que informa o processo administrativo fiscal, insubsiste a parcela da exigência fundada em erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos, devidamente comprovado em diligência fiscal determinada para aquele fim. Recurso provido." (Acórdão 105-14307, 5ª Câmara, 1º Conselho, sessão 20/02/2004) — g.n.

"IRPJ — COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL — ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO — Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal. Recurso de ofício negado. (Acórdão 108-07418, 8ª Câmara, 1º Conselho, sessão 11/06/2003) — g.n.

"IRPJ — PREJUÍZO FISCAL — COMPENSAÇÃO — ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO.

Compensação de IRPJ recolhido por estimativa em exercício cujo resultado foi prejuízo fiscal, deve ser admitida, não obstante erro de fato no preenchimento da declaração, que não invalida o procedimento, desde que comprovada a existência dos créditos. Prevalência do princípio da verdade material. Recurso Voluntário Provido." (Acórdão 108-08805, 8ª Câmara, 1º Conselho, sessão 27/04/2006) — g.n.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. VALORAÇÃO DAS PROVAS. A comprovação de efetivo erro de fato, no preenchimento da PER/DCOMP exige em homenagem ao princípio da verdade material e adequada valoração das provas, que se aprecie o pedido, afastando óbices formais que supostamente preconizam a intangibilidade das informações prestadas. Processo 10283.900148/2009-17. (grifos meus)

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

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

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

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

Por essa razão, este colegiado normalmente desconsidera o erro formal de a Contribuinte indicar nos PER/DCOMP os recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas. Nesse caso, isso já foi feito pela DRJ, que admitiu o exame do crédito sob a ótica de saldo negativo, mas manteve a negativa por falta de elementos probatórios (os quais estão sendo apresentados nessa fase processual).

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

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

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

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

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

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

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento concluiu que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório, mediante as seguintes considerações:

Neste contexto, a contribuinte deveria trazer provas, lastreadas em lançamentos contábeis, dentre estas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do IRPJ a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, os Livros Diário e Razão, LALUR, etc., tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado.

(...)No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou qualquer documentação com esta intenção, limitando-se a tão somente apresentar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2003) às fls. 22/74, mais especificamente a Ficha 12A da DIPJ/2003 à fl. 37, para provar o crédito pleiteado. Inclusive, observa-se que o saldo negativo de IRPJ a pagar não confere com aquele apresentado na manifestação de inconformidade.

(...)

Nesse sentido, na declaração de compensação apresentada, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de violação ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Cabe destacar, no entanto, que a Contribuinte não foi em nenhum momento intimada a apresentar quaisquer esclarecimentos ou documentos relativos ao seu PER/DCOMP.

Nesse sentido, também vale registrar que a prova tem sempre um aspecto de verossimilhança, que é medida em cada caso pelo aplicador do direito. Além disso, em razão da dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, como já mencionado acima, é a Autoridade Fiscal que, em cada caso, por meio de intimações fiscais, acaba fixando os critérios para a composição do ônus que incumbe à Contribuinte.

Nessa linha, então, apesar da Contribuinte ter juntado relação de pagamentos efetuados através de DARFs e da DIPJ/2003, demonstrando a existência de prejuízo fiscal nesse período, entendo que ainda não é possível extrair a liquidez e certeza do crédito pleiteado e, se tal crédito já fora compensado com outros tributos.

Desta forma, entendo que a solução deste processo demanda uma instrução processual complementar.

Assim, é necessário que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo, em Marília, para que aquela unidade, à luz dos documentos contábeis e fiscais apresentados pela Recorrente e de outros que entenda necessários verifique e informe:

- 1) *O valor do saldo negativo do IRPJ, do ano-calendário de 2002;*
- 2) *Se o eventual saldo negativo do ano-calendário de 2002, já fora compensado com outros débitos federais e;*
- 3) *Se o eventual saldo negativo do ano-calendário de 2002, suporta a compensação pretendida através da PERD/COMP no. 00447.91163.260804.1.3.04-9733 Ao final, apresente relatório circunstanciado esclarecendo os questionamentos acima apresentados, cientificando a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias, se assim desejar.*

Deste modo, voto no sentido de afastar as preliminares e converter o julgamento em diligência, para que a DRF-SP, em Marília atenda ao acima solicitado.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho – Relator