



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.906377/2012-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.108 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de julho de 2022
Recorrente ROUSSELOT GELATINAS DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018. SÚMULA CARF Nº 177.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 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. 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. Ademais, aplica-se a Súmula CARF nº 168 que assim dispõe: “Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório”.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e da Súmula CARF nº 177, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos

autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 16-79.773, proferido pela 16ª Turma da DRJ/SPO, em 6 de setembro de 2017, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem resumir os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade (fls. 33/42) contra o Despacho Decisório nº 038101264 (fl. 30) que não homologou o PERDCOMP nº 31416.14845.180509.1.7.02-1268 (fls. 30/32), transmitido com o objetivo de compensar débitos, com crédito decorrente de apuração de saldo negativo no ano-calendário 2006.

A DCOMP em tela, foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil - RFB que emitiu o Despacho Decisório em comento, assinado pelo titular da unidade de jurisdição da requerente.

De acordo com o Despacho Decisório, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP, com base na seguinte fundamentação:

CNPJ detentor do crédito: 04.902.071/0001-30.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 66.716,85 Valor na DIPJ: R\$ 66.716,84.

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 204.945,86 IRPJ devido: R\$ 138.229,02.

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00 Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 17391.13665.200709.1.7.02-4871; 31416.14845.180509.1.7.02-1268; 22960.41920.180509.1.7.02-1088; 35047.23810.180509.1.7.02-5397; 34097.69654.180509.1.7.02-0062.

Cientificado da decisão em 10/10/2012, o contribuinte irrisignado, apresenta, em 09/11/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 02/03, em que alega, em breve síntese, que:

1- antes de analisar o mérito da presente PER/DCOMP faz-se necessário elucidar a composição do crédito que deu origem ao saldo negativo de IRPJ pleiteado na presente Declaração;

2- para compor o saldo negativo de IRPJ objeto da presente Declaração de Compensação, a Impugnante valeu-se das informações prestadas em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2006 conforme se depreende da análise na "Ficha 12A -Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral";

3- no ano-calendário de 2006, a Impugnante sofreu retenções a título de Imposto de Renda Retido na Fonte no montante de R\$ 172.841,86;

4- no mesmo ano recolheu ainda Imposto de Renda Pago por Estimativa no importe de R\$ 32.104,00, resultando na somatória (Retenções + Estimativa)

de R\$ 204.945,86, conforme confirmado pela própria autoridade administrativa através do Despacho Decisório ora combatido;

5- uma vez que o saldo negativo é composto pelo somatório das parcelas recolhidas (retenções na fonte e pagamento de débitos por estimativa), deduzido o IRPJ devido, tem-se que o valor apurado pela Impugnante a título de saldo negativo de IRPJ totaliza R\$ 66.716,84. Ou seja, o saldo negativo ora debatido originou-se da somatória das parcelas recolhidas no importe de R\$ 204.945,86, deduzido o valor do imposto devido de R\$ 138.229,02, totalizando R\$ 66.716,84 pleiteado na presente Declaração;

6- não há óbice na legislação tributária para repetição de valores pagos indevidamente, aliás, na inteligência do artigo 165, incisos I e II do CTN1, o direito ao crédito independe de prévio protesto. Nesse sentido, tratando-se de valor recolhido a maior, é evidente a existência de direito a restituição ou compensação do indébito;

7- diante de legítima apuração formalizada, os valores recolhidos a maior se caracterizam como verdadeiros indébitos tributários, pois extrapolam o critério quantitativo da sua base de cálculo;

8- a DCTF e a DIPJ entregues pela Impugnante evidenciam esse pagamento a maior e, portanto, a existência do Saldo Negativo apurado no exercício de 2006, restando claro que a Impugnante possui crédito suficiente para liquidar os débitos próprios;

9- que a Impugnante, quando do preenchimento do PER/DCOMP, equivocou-se e incorreu em mero erro de preenchimento da referida declaração de compensação, tendo informado o valor de R\$ 135.341,86 a título ao Imposto de Renda Retido na Fonte, deixando de informar a retenção sofrida pela empresa "RIBIERE INGREDIENTES ALIMENTÍCIOS LTDA." no valor de R\$ 37.500,00, que, se somadas, totalizam o correto valor de R\$ 172.841,86 a título de retenções na fonte. Deixou de informar ainda, o valor de R\$ 32.104,00 pago a título de Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa, conforme demonstrado através da DIPJ anexa;

10- tal equívoco resultou na diminuição do somatório do saldo negativo pleiteado e, por consequência, na glosa integral das compensações declaradas pela Impugnante. No

entanto, os recolhimentos a Imposto de Renda Retido na Fonte foram efetivos e devidamente informados na DIPJ/2006 da Impugnante, e ainda confirmados pela autoridade fiscal, não podendo assim, totalmente serem desconsiderados pela Administração em decorrência de um mero erro no preenchimento na Declaração;

11- um último aspecto que merece destaque é que os débitos liquidados na importância de R\$ 32.104,00 (trinta e dois mil, cento e quatro reais) a título de Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa, estão sendo objeto de compensação declarada no PER/DCOMP nº 25979.44963.110506.1.3.02- 0849 e portanto, devem permanecer com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 74, § 9º e 11, da Lei nº 9.430/96;

12- torna-se imperioso concluir que na situação em exame deve ser reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário já liquidado por compensação, controlados no Processo Administrativo nº 13839.900053/2011-82 conforme anexo "Extrato de Processo - Situação Fiscal do Contribuinte - e-CAC" extraído do site da Receita Federal do Brasil, posto que ainda pendente de exame definitivo a defesa apresentada.

Por sua vez, a 16ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconhecendo o direito creditório pleiteado, sob o argumento de que *“contribuinte não tem direito a todo o crédito relacionado em sua manifestação de inconformidade, mas tão-somente aos valores de IRRF, comprovados em DIRF, cujo rendimento tenha sido considerado na apuração do lucro real”*, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

PERDCOMP. SALDO NEGATIVO NÃO COMPROVADO.

A compensação pleiteada está vinculada a comprovação do saldo negativo declarado. Restando não demonstrado o saldo negativo, não se reconhece o direito creditório e, por consequência, não se homologa a compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, objetivando a reforma parcial do acórdão de piso, com os seguintes argumentos:

“(...)”

2. HISTÓRICO DOS FATOS E DA DECISÃO RECORRIDA

Em 18 de maio de 2009, a ora Recorrente apresentou Declaração de Compensação registrada sob o nº **31416.14845.180509.1.7.02-1268**, a fim de liquidar débitos próprios de tributos vincendos, valendo-se de crédito proveniente de saldo negativo de IRPJ referente ao exercício de 2006, apurado no montante de R\$ 66.716,84 (sessenta e seis mil, setecentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos).

Para surpresa da Recorrente, a análise eletrônica desse procedimento resultou na não homologação da compensação pela da DRF de Jundiaí/SP que, através do Despacho Decisório nº 038101264, não reconheceu a existência do saldo negativo disponível informado pela Contribuinte.

Após a ciência do despacho refutado, a Recorrente, na tentativa de entender o motivo que levou a DRF de Jundiaí/SP a proferir tão equivocado entendimento sobre a inexistência do crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ, examinou de forma minuciosa o PER/Dcomp objeto de exame e **pode constatar falha em seu preenchimento**, visto que além de deixar de informar a retenção sofrida pela empresa Ribiere Ingredientes Alimentícios Ltda., o quadro destinado a informar os valores das estimativas compensadas com saldos negativos apurados anteriormente nada foi informado, gerando, por consequência, a insuficiência dos valores que compõem o crédito pretendido.

Desta maneira, a Contribuinte apresentou Impugnação contra o Despacho Decisório que não homologou a compensação esclarecendo: **(i)** legitimidade do crédito utilizado na compensação declarada pela ora Recorrente, **(ii)** o direito ao crédito originava-se das retenções sofridas e das **estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores não considerados no despacho decisório por erro no preenchimento do PER**, **(iii)** indicou, ainda, os valores que dão origem e legitimam o crédito pleiteado (saldo negativo de IRPJ - exercício 2006) foram corretamente registrados nas respectivas DTCFs, que somados aos valores retidos na fonte, resultam no crédito verdadeiramente pleiteado pela ora Recorrente.

Após toda argumentação exposta pela Contribuinte em sede de Impugnação, a DRJ de São Paulo, apesar de superado o erro de preenchimento do PER/DCOMP, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, conforme acórdão assim ementado: (...)

Como é possível extrair da decisão ora recorrida, a d. autoridade julgadora **não computou na formação do saldo negativo a totalidade das estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores**, sob a justificativa de que as compensações indicadas pela Contribuinte não foram localizadas ou não foram confirmadas na Declaração de Compensação que as controlam (PER/Dcomp nº 25979.44963.110506.1.3.02-0849).

Em outras palavras, o que se extrai da decisão ora recorrida é que as estimativas compensadas pela ora Recorrente não foram computadas na quantificação/recomposição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2005, uma vez que não foram homologadas pela RFB.

A despeito de não ter sido homologada pela RFB, a Compensação controlada sob o nº **25979.44963.110506.1.3.02-0849** é objeto de discussão nos autos do processo administrativo nº **13839.900053/2011-82**, que está pendente de decisão administrativa definitiva, haja vista a apresentação de Manifestação de Inconformidade apresentada.

Note-se que, conforme restou consignado em sua Manifestação de Inconformidade, a verificação da composição do saldo negativo da IRPJ apurado no ano-calendário 2005 deve se limitar à análise da existência ou não do procedimento da extinção da respectiva obrigação quando se tratar de compensação, nos termos do art. 156, II, do CTN. Ocorre que, que não cabe à autoridade administrativa “não confirmar” a liquidação das estimativas compensadas mediante DCOMP que compuseram os saldos negativos de IRPJ, posto que as compensações não homologadas seguem rito processual próprio que deve ser observado pela autoridade administrativa, nos termos do art. 74, da Lei 9.430/96, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade e dupla cobrança.

Com a devida vênia, os fundamentos eleitos pelo d. colegiado administrativo não traduzem a correta interpretação e aplicação da legislação pertinente ao caso concreto em análise, razão pela qual o r. acórdão – *permissa venia* – deverá ser reformado. É o que restará demonstrado nos tópicos seguintes.

3. DA LEGITIMIDADE DO APROVEITAMENTO DA ESTIMATIVA COMPENSADA

Desde a Manifestação de Inconformidade a Contribuinte vem demonstrando que a autoridade administrativa deveria reconhecer o crédito pleiteado em sua integralidade já que **o saldo negativo de IRPJ do PER transmitido** era composto também por **estimativas regularmente confessadas que não podem ser glosadas, uma vez que são exigidas em outro processo administrativo.**

Com efeito, não há óbice para que o montante das estimativas compensadas componha o saldo negativo, **nem mesmo se referidas Compensações não tenham sido homologadas pela RFB.** Isto porque, justamente por anteriormente ter sido objeto de **confissão de dívida** (através da Declaração de Compensação¹), é legítimo o aproveitamento do valor constituído a título de estimativa quando da apuração do IRPJ. Exatamente como fez a Contribuinte no ano-calendário de 2005.

Desconsiderando as razões trazidas pela ora Recorrente, preferiu a d. autoridade julgadora pautar-se na rasa argumentação de que não é possível confirmar, na apuração do saldo negativo, as estimativas mensais de IRPJ que não foram homologadas:

Pesquisas nas DCTF apresentadas no período (fls. 100/133) demonstram que não foi declarado o crédito de janeiro informado na DIPJ, no valor de R\$ 28.827,97. Não localizado o crédito e tampouco sua quitação, não há como o valor em tela compor o total de créditos para apuração do citado saldo negativo. Em relação a estimativa de R\$ 3.276,04, a DCTF de abril de 2006 (fls. 132) comprova que o crédito foi declarado e que sua quitação foi por compensação, decorrente de saldo negativo de períodos anteriores, formalizada no PERDCOMP nº 25979.44963.110506.1.3.02-0849.

Entretanto, **segundo telas do sistema PERDCOMP, a compensação pleiteada não foi homologada, tendo sido exarado Despacho Decisório fundamentando a negativa** (fls. 134/137). Atualmente, **o PERDCOMP encontra-se em discussão administrativa para julgamento de manifestação de inconformidade interposta.** (Grifou-se)

Com a devida vênia, além de rasa e infundada, a decisão ora Recorrida não traduz entendimento razoável e vai de encontro com o que retrata a doutrina e a jurisprudência deste E. Conselho.

Primeiramente, não merece prosperar a alegação de que não foi localizado o crédito e a quitação do valor R\$ 28.827,97 informado na apuração do saldo negativo. **Ora própria tela do PER/Dcomp nº 25979.44963.110506.1.3.02-0849 (às fls. 135 e 136) comprova a apuração e quitação da estimativa via compensação.**

Também não merece respaldo a alegação de que a compensação pleiteada não foi homologada.

Ocorre que, a compensação é instituto extintivo do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, sendo certo que a extinção da obrigação tributária opera efeitos resolutórios, ou seja, imediatamente após a homologação do procedimento realizado pela Recorrente ou pelo transcurso do prazo de que dispõe o Fisco para analisar a regularidade do procedimento, nos termos do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Nesse contexto, **uma vez efetuada a compensação de débitos relativos às estimativas da IRPJ, a obrigação encontra-se totalmente quitada.**

Com a devida vênia, a “glosa” ou “não confirmação” de compensação de estimativa utilizada para compor o saldo negativo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário de 2005 está equivocada e contraria flagrante a legislação que trata da compensação em matéria tributária.

O ponto que a Recorrente quer aqui destacar é que a verificação da apuração do saldo negativo do IRPJ deve se limitar à análise da existência ou não do procedimento da extinção da respectiva obrigação quando se tratar de compensação. Não cabe à autoridade administrativa “não confirmar” compensações declaradas para liquidação das estimativas que compuseram os saldos negativos de IRPJ, posto que as compensações declaradas possuem rito processual próprio que deve ser observado pela autoridade administrativa, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

Corroborando com o entendimento trazido pela Recorrente, o Ilustre Doutor José Henrique Longo, em artigo publicado na obra “Compensação Tributária”, muito bem esclarece: (...)

Veja que é exatamente o que ocorreu no caso em tela, já que, conforme demonstrado acima, as estimativas compensadas (25979.44963.110506.1.3.02-0849) são objetos do processo administrativo nº 13839.900053/2011-82 pendente de decisão administrativa, haja vista a apresentação da Manifestação de Inconformidade apresentada nos autos de referido processo.

Outrossim, conforme será melhor desenvolvido no tópico a seguir, **a mais recente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF igualmente revela o legítimo aproveitamento da estimativa compensada, bem como a impossibilidade de glosá-la ou não reconhece-la na composição do saldo negativo**, sob pena de acarretar prejuízo de dupla cobrança: (...)

Logo, repisa-se que não sendo vedada a compensação de estimativas mensais, o Fisco não poderá realizar a cobrança indireta desses valores pela redução do crédito pleiteado (saldo negativo de IRPJ) por elas formado, devendo utilizar os meios previstos em lei para a cobrança desses débitos, o que não se aplica ao caso em tela.

Desta maneira, requer seja reformado o acórdão ora recorrido a fim de reconhecer a existência do crédito e homologar as compensações pleiteadas, vez que não está eivada de ilegalidade e observa ditames de jurisprudência já consolidada no CARF.

4. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DA ESTIMATIVA COMPENSADA (NÃO HOMOLOGADA EM OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO) PARA REDUZIR SALDO NEGATIVO DE IRPJ QUESTIONADO NO PRESENTE PROCESSO – DUPLA COBRANÇA

Ainda pautado no contrassenso já exposto e nos acórdãos acima colecionados, a decisão ora Recorrida não merece prosperar vez que fere princípio basilar do Direito Tributário, qual seja, a impossibilidade de exigir do contribuinte duas vezes a mesma exação.

Ocorre que, conforme já alegado, ao analisar a composição do saldo negativo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário 2005, a DRJ de São Paulo não reconheceu as estimativas liquidas mediante compensação (não homologadas em outro processo administrativo) reduzindo indevidamente o saldo negativo de IRPJ, sem se atentar que restou caracterizada *exigência em duplicidade*.

Na contramão do que restou decidido na decisão recorrida, a duplicidade de cobrança está caracterizada uma vez que ao reduzir o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologadas, como do caso em apreço, estará exigindo o mesmo crédito tributário em dois momentos: no processo em que se discute a homologação/não homologação da estimativa mensal quitada a através de declaração de compensação DCOMP e, também, no processo administrativo que glosa/reduz o saldo negativo pleiteado/compensado no PER/DCOMP.

Nesse sentido é o entendimento que vem sendo proferido por outras Delegacias da Receita Federal de Julgamento, em total descompasso com o questionável entendimento da d. Turma de julgamento da DRJ/SPO. A título exemplificativo, seguem ementas de Acórdãos da DRJ/RJ1, DRJ/FNS e DRJ/CPS. (...)

Sob a égide do que decidiram as DRJs, se é permitido o cômputo das estimativas compensadas e que ainda estão sob condição de homologação, **não há qualquer razoabilidade na redução do saldo negativo pleiteado**, vez que acarretaria a duplicidade de pagamento.

No mesmo sentido, tem-se os julgados da DRJ de Ponta Grossa/PR nos Processos nº 16403.000614/2008-54 e 16403.000613/2008-18 que discutiram exatamente a mesma matéria, asseverando o julgador: *“o mérito do direito creditório já foi objeto de análise, encontrando-se todavia ainda em discussão administrativa junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Como as eventuais diferenças serão cobradas ao final deste trâmite dos autos, há que se considerar as compensações informadas, evitando-se da mesma forma a cobrança em duplicidade”*.

Não fosse o bastante, a mais recente jurisprudência deste E. Conselho corrobora para o entendimento de que a Receita Federal do Brasil está cobrando da Recorrente o pagamento **DA MESMA EXIGÊNCIA EM DUAS VIAS DISTINTAS**, o que culmina em verdadeiro enriquecimento ilícito por parte do Fisco. (...)

Assim, conforme reconhece a PGFN, não obtendo êxito na homologação, o crédito tributário (no caso as estimativas compensadas) será regularmente exigido pela Fazenda por meio de Execução Fiscal que, ao ser paga, **comporá o saldo negativo**.

Desta maneira, tendo em vista que a DCOMP caracteriza confissão de dívida, passível de Execução Fiscal em caso de não homologação decidida em caráter definitivo na esfera administrativa, o d. auditor fiscal deveria ter se limitado, nestes autos, a confirmar que as compensações declaradas para liquidação de estimativas de IRPJ foram promovidas nos montantes e prazos devidos, considerando-as para fins de composição do saldo negativo da IRPJ do ano-calendário de 2005, **não cabendo qualquer questionamento sobre os créditos e débitos envolvidos naquelas compensações**, razão pela qual o não reconhecimento das estimativas compensadas está equivocado e não pode prevalecer, devendo ser reconhecido o saldo negativo de IRPJ no montante apurado pela Recorrente em sua DIPJ.

Repisa-se: **não sendo vedada a compensação de estimativas mensais, o Fisco não poderá realizar a cobrança indireta desses valores pela redução do crédito do saldo negativo de IRPJ**.

Ante todo o exposto, requer seja reformado o acórdão ora recorrido a fim de reconhecer, em sua totalidade, o pedido de restituição pleiteado pela Recorrente sob pena de caracterizar cobrança em duplicidade por redução do crédito do saldo negativo de IRPJ, nos termos da jurisprudência já consolidada no CARF.

5. DA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO E DA POSSIBILIDADE JURÍDICA DE SE PLEITEAR A COMPENSAÇÃO

Não há óbice na legislação tributária para repetição de valores pagos indevidamente, aliás, na inteligência do artigo 165, incisos I e II do CTN, o direito ao crédito independe de prévio protesto. Nesse sentido, tratando-se de valor recolhido a maior, é evidente a existência de direito a restituição ou compensação do indébito.

Em suma, diante de legítima apuração formalizada, os valores recolhidos a maior se caracterizam como verdadeiros indébitos tributários, pois extrapolam o critério quantitativo da sua base de cálculo.

Ademais, a DCTF e a DIPJ entregues pela Recorrente evidenciam esse pagamento a maior e, portanto, a existência do Saldo Negativo apurado no exercício de 2006, restando claro que a Contribuinte possui o crédito pleiteado no pedido de restituição em tela.

Nesse sentido, são esclarecedoras as palavras do ilustre professor Paulo de Barros Carvalho:

Certificado que o ente tributante não era portador de direito subjetivo à percepção do gravame, ou que seu direito se limitava simplesmente à parte do que efetivamente recebeu, há de devolver o valor total ou a parcela maior que tem em seu poder, pois não tem título jurídico que justifique a incorporação daqueles valores ao seu patrimônio.

Dessa forma, os valores relacionados à montante superior ao apurado pelo contribuinte são considerados indébitos passíveis de restituição ou compensação com a incidência de juros SELIC desde o mês subsequente ao do pagamento, nos exatos termos da IN RFB nº 1.717/17.

Nesse contexto, imperioso concluir que o saldo negativo do IRPJ apurado pela Recorrente é legítimo e, portanto, passível de compensação com débitos próprios, razão pela qual a decisão da DRJ deve ser reformada para que sejam homologadas integralmente as compensações declaradas pela Contribuinte.

6. DO PEDIDO FINAL

Diante todo exposto, demonstrada a total improcedência e precariedade da decisão Recorrida proferida pela DRJ/SPO, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecido o direito creditório da Recorrente, correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado no exercício de 2006, ano-calendário 2005.

Por fim, protesta a Recorrente pela realização de sustentação oral ante este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 58, inciso II, da Portaria MF nº 343/15 – Regimento Interno do CARF.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme descrito no relatório, o objeto da lide em análise é o não reconhecimento do direito creditório referente às estimativas compensadas no ano-calendário 2005, no montante de R\$ 66.716,84 (sessenta e seis mil, setecentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos).

Por sua vez, a DRJ, ao analisar a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório em discussão, cujo excerto da decisão recorrida segue transcrita:

“(…)

A compensação pleiteada não foi homologada pela delegacia de origem em razão de não ter sido corretamente identificado o saldo negativo alegado pelo contribuinte.

No PERDCOMP com demonstrativo de crédito apresentada de nº 31416.14845.180509.1.7.02-1268, o contribuinte afirma possuir direito ao crédito no valor de R\$ 66.716,85. Entretanto, relaciona apenas créditos decorrentes de retenções na fonte de R\$ 135.641,86, deixando de indicar a origem do saldo restante, já que declarara o total de créditos de R\$ 204.945,86.

Por essa razão, a compensação não foi homologada, conforme o citado despacho decisório.

Em sua manifestação, o contribuinte alega que cometeu equívoco no preenchimento da PERDCOMP, tendo informado o valor de R\$ 135.341,86 a título ao Imposto de Renda Retido na Fonte, deixando de informar a retenção sofrida pela empresa Ribiere Ingredientes Alimentícios Ltda, no valor de R\$ 37.500,00, que, se somadas, totalizam o correto valor de R\$ 172.841,86 a título de retenções na fonte. Teria deixado de informar, ainda, o valor de R\$ 32.104,00 pago a título de Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa.

O art. 74, *caput*, e §§ 1º e 2º, da Lei 9430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02 dispõem que: (...)

Nesses termos, a compensação deve ser implementada pelo sujeito passivo com a entrega da declaração correspondente, na qual constam informações relativas aos pretensos créditos (líquidos e certos) a serem utilizados para liquidação de débitos existentes. O efeito da declaração é a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

A Declaração de Compensação por intermédio do PER/DCOMP se presta a formalizar o encontro de contas entre o Contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro, a quem cabe a responsabilidade pelas informações sobre os pretensos créditos e os respectivos débitos a serem extintos. À Administração Tributária compete a sua

necessária verificação e validação. Confirmada a existência do crédito pleiteado, sobrevém a homologação e a consequente extinção dos débitos a ele vinculados até o limite do crédito reconhecido.

Por oportuno, registre-se, ainda, que nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos dos interessados frente à Fazenda Pública.

No caso em exame, o contribuinte sustenta ter direito ao crédito de R\$ 66.716,85, o qual se originaria do total de imposto de R\$ 204.945,86 e do IRPJ devido de R\$ 138.229,02.

Conforme Ficha 12A, da DIPJ 2006 (fls. 82), a apuração do imposto de renda a pagar com base no lucro real é como segue:

Imposto Sobre Lucro Real	139.908,72
PAT	1.679,70
IRRF	172.841,66
Estimativas	32.104,00
Imposto de Renda a Pagar	- 66.716,64

A composição dos créditos, segundo manifestação de inconformidade apresentada, seria R\$ 172.841,86 de retenções de imposto de renda na fonte e R\$ 32.104,00 decorrentes de recolhimentos de estimativas.

De início, cumpre observar que, na análise do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte, a competência da Delegacia de Julgamento é limitada, não podendo exercer a atividade de revisão de declarações apresentadas pelos sujeitos passivos. Ou seja, há que se aceitar como correto o valor do IRPJ apurado na DIPJ, conforme detalhado acima.

Assim, assumindo como correto o valor do imposto de renda apurado com base no lucro real, cabe examinar a efetiva quitação das estimativas e a retenção do imposto de renda na fonte.

Em relação à retenção na fonte, o Regulamento do Imposto de Renda RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999), em seu art. 231, prevê a possibilidade da pessoa jurídica deduzir do imposto devido o imposto pago ou retido na fonte (IRRF) incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real. (...)

Assim, para que o contribuinte possa se beneficiar da compensação do imposto de renda retido na fonte, necessário que o rendimento correspondente tenha sido efetivamente computado na determinação do lucro real.

As Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 96/99, do ano em tela, demonstram que o contribuinte auferiu rendimentos de aplicação financeira de renda fixa e de fundos de investimento e juros sobre o capital próprio (JCP), das seguintes fontes pagadoras e com as respectivas retenções na fonte:

Fonte Pagadora	CNPJ	Código	Rendimento	IRRF
MELLON SERVICOS FINANCEIROS DTVM S/A	02.201.501/0001-61	6800	324.769,18	65.875,22
BANCO HSBC S/A	06.128.183/0001-01	3426	165.677,59	40.220,25
DEUTSCHE BANK	07.366.477/0001-34	6800	116.938,89	23.248,16
BANCO ITAU S/A	60.701.190/0001-04	3426	15.145,91	5.998,23
REBIERE INGREDIENTES ALIMENTICIOS LTDA	06.538.082/0001-09	5706	250.000,00	37.500,00

Entretanto, em relação a essas fontes pagadoras, na DIPJ 2006 apresentada (fls. 71/95), foram declaradas apenas as seguintes receitas:

Fonte Pagadora	CNPJ	Rendimento	IRRF
MELLON SERVICOS FINANCEIROS DTVM S/A	02.201.501/0001-61	324.769,18	65.875,22
BANCO HSBC S/A	06.128.183/0001-01	165.677,59	40.220,25
DEUTSCHE BANK	07.366.477/0001-34	116.938,89	23.248,16
BANCO ITAU S/A	60.701.190/0001-04	15.145,91	5.998,23
TOTAL		622.531,57	135.341,86

Na Ficha 6A, linha 23, Receitas de Juros sobre o Capital Próprio, o valor declarado foi zero (fls.76). Assim, ainda que conste na Ficha 50, linha 3 (fls. 95), a identificação da fonte pagadora e o valor do rendimento bruto, como o rendimento informado em DIRF pela Rebiere Ingredientes Alimentícios Ltda, no valor de R\$ 250.000,00, não foi computado na apuração do lucro real, condição necessária estabelecida pela legislação para a compensação, o imposto retido não pode ser compensado.

Ainda compõe o total de créditos IRPJ mensal pago por estimativa no total de R\$ 32.104,00, que seria composto pelo PA de janeiro, no valor de R\$ 28.827,97, e de abril, no valor de R\$ 3.276,04.

Pesquisas nas DCTF apresentadas no período (fls. 100/133) demonstram que não foi declarado o crédito de janeiro informado na DIPJ, no valor de R\$ 28.827,97. Não localizado o crédito e tampouco sua quitação, não há como o valor em tela compor o total de créditos para apuração do citado saldo negativo.

Em relação a estimativa de R\$ 3.276,04, a DCTF de abril de 2006 (fls. 132) comprova que o crédito foi declarado e que sua quitação foi por compensação, decorrente de saldo negativo de períodos anteriores, formalizada no PERDCOMP nº 25979.44963.110506.1.3.02-0849.

Entretanto, segundo telas do sistema PERDCOMP, a compensação pleiteada não foi homologada, tendo sido exarado Despacho Decisório fundamentando a negativa (fls. 134/137). Atualmente, o PERDCOMP encontra-se em discussão administrativa para julgamento de manifestação de inconformidade interposta.

Embora não tenha sido definitivamente julgado o pedido do contribuinte, para fins de compensação, apenas os créditos líquidos e certos podem ser utilizados no encontro de contas com os débitos, conforme preceitua o 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.

Assim, pelas razões acima apontadas, o contribuinte não tem direito a todo o crédito relacionado em sua manifestação de inconformidade, mas tão-somente aos valores de IRRF, comprovados em DIRF, cujo rendimento tenha sido considerado na apuração do lucro real, no total de R\$ 69.466,64, conforme identificado abaixo:

Fonte Pagadora	CNPJ	IRRF
MELLON SERVICOS FINANCEIROS DTVM S/A	02.201.501/0001-61	65.875,22
BANCO HSBC S/A	06.128.183/0001-01	40.220,25
DEUTSCHE BANK	07.366.477/0001-34	23.248,16
BANCO ITAU S/A	60.701.190/0001-04	5.998,23
TOTAL		135.341,86

Considerando apenas esses créditos comprovados, a apuração do imposto de renda a pagar, diferentemente do declarado em DIPJ, deve ser como segue:

Imposto Sobre Lucro Real	139.908,72
PAT	1.679,70
IRRF	135.341,86
Estimativas	-
Imposto de Renda a Pagar	2.887,16

Não havendo saldo negativo apurado, resta prejudicada a compensação pleiteada.

Dessa forma, em face de todo o exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado e não homologando a compensação decorrente.”

Por sua vez, a Recorrente, em sede recursal, defende que a decisão recorrida deve ser reformada por *“pautar-se na rasa argumentação de que não é possível confirmar, na apuração do saldo negativo, as estimativas mensais de IRPJ que não foram homologadas”*, bem como por não merecer prosperar a alegação de que não foi localizado o crédito e a quitação do valor R\$ 28.827,97 informado na apuração do saldo negativo. De fato, como bem argumentado pela Recorrente, *“a própria tela do PER/Dcomp nº 25979.44963.110506.1.3.02-0849 (às fls. 135 e 136) comprova a apuração e quitação da estimativa via compensação”*.

Neste contexto, é certo que a pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Destarte, entendo que o Parecer COSIT nº 02/2018 deve ser aplicado no caso sob análise para reconhecer o direito creditório pleiteado relativo às estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, por ter como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo, *in verbis*:

Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 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;
- b) 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 DAU antes desta data;
- c) 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.
- d) 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;

e) 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;

f) 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;

Os valores confessados a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp. Se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] 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 de dívida e será objeto de cobrança.

Para a análise da matéria, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito de saldo negativo pleiteado. Assim, os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo correspondente e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança, conforme consta expressamente no Despacho Decisório.

Caso contrário, estar-se-ia exigindo o mesmo tributo em duplicidade, que, inclusive, já encontra-se inscrito em dívida ativa, segundo informações da própria Recorrente. Por esta razão a suspensão de julgamento dos presente autos até a decisão definitiva do exame da compensação dos tributos determinados sobre a base de cálculo estimada fica prejudicada em face das determinações do referido Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018 e da Súmula CARF nº 177.

Assim, nos termos da Súmula CARF nº 177, as estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito.

Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Por fim, a Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, prevê:

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente: [...]

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

III - à parte adversa ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e da Súmula CARF nº 177 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça