



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13884.003139/98-91
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.686 – 1ª Turma
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AVIBRÁS INDÚSTRIA AEROSPACIAL S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1997, 1998

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - IRRF - ATENDIMENTO
REQUISITOS - POSSIBILIDADE.

O imposto de renda retido na fonte poderá ser restituído desde que seja comprovada a retenção, bem como que as receitas que lhe deram origem foram oferecidas à tributação.

DESCUMPRIMENTO DO REGIME DE COMPETÊNCIA PARA O RECONHECIMENTO DE RECEITA - ERRO DE PROCEDIMENTO - EFEITOS NA ANÁLISE DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

Quando o erro na aplicação do regime de competência para o reconhecimento de receita antecipa receitas, não causando prejuízo ao erário público, caracteriza mero erro de procedimento e não gera implicações na análise de pedidos de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri. E, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Viviane Vidal Wagner (suplente convocada).

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente

(assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/02/2014 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/0

2/2014 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/03/2014 por OTACILIO DANTAS CARTA

XO

Impresso em 03/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valnir Sandri, Plinio Rodrigues de Lima, João Carlos de Lima Júnior e Suzy Gomes Hoffman.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 976/982) interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 7º, I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 147, de 25/07/2007.

Pela riqueza de detalhes, adoto o relatório da DRJ de fls. 869/886:

“O presente processo tem como origem o pedido de restituição de fls. 02, cumulado com o pedido de compensação de fls. 01, pelos quais a contribuinte em epígrafe pleiteia o reconhecimento de direito creditório relativo à retenção de tributos por órgão público, na forma da IN-SRF/STN/SFC nº 001, de 9 de janeiro de 1997. As compensações solicitadas se referem aos débitos inscritos em 5 (cinco) processos de parcelamento, que relaciona.

2. No requerimento que acompanhou os pedidos de restituição/compensação, a interessada informa que, em 30/12/1997, assinou contrato para fornecimento de bens ao Departamento de Material Bélico-DMB, do Ministério do Exército, tendo reconhecido parte das receitas já no ano-calendário de 1997, confessando os débitos daí advindos.

3. Esclarece a peticionária que, nos termos contratados, os pagamentos relativos a entrega de bens se deram no decorrer do ano-calendário de 1998, quando ocorreram as retenções dos impostos e contribuições, na forma prevista pelo artigo 64, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e Instrução Normativa Conjunta SRF/STN/SFC nº 001, de 9 de janeiro de 1997.

4. Informa ainda que, em razão da necessidade imperiosa de manter sua habilitação como fornecedor a órgãos públicos, requereu parcelamento de diversos débitos de sua responsabilidade, inclusive aqueles derivados do reconhecimento de parte das receitas no ano calendário de 1997, relativos ao contrato firmado com o Ministério do Exército.

5. Aduz que a Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, em seu artigo 7º, que transcreve, prevê o diferimento das contribuições previstas no artigo 2º, do mesmo normativo, em caso de receitas decorrentes de instrumentos firmados com órgãos públicos. Nessas condições, entende não ter cabimento a

incidência de multa e juros, acrescidos quando da consolidação dos valores para pagamento parcelado.

6. Requer, ao final da petição, seja considerada a figura do diferimento, para ter, com a retenção na medida dos recebimentos, a efetiva quitação por via da compensação, pelos valores originários dos tributos quando da apuração do saldo dos parcelamentos objeto do pedido de compensação.

7. Em datas posteriores, a contribuinte foi juntando aos autos novos pedidos de compensação de débitos, a saber: em 22/01/2001 (fls. 70), 08/03/2001 (fls. 79), 09/05/2001 (fls. 80), 02/08/2001 (fls. 87), 14/08/2001 (fls. 104), 21/08/2001 (fls. 86), 15/10/2001 (fls. 88), 14/11/2001 (fls. 94), 14/12/2001 (fls. 97), 29/01/2002 (fls. 91), 05/03/2002 (fls. 103), 15/03/2002 (fls. 100), 15/04/2002 (fls. 105), 14/05/2002 (fls. 106), 14/06/2002 (fls. 107), 12/07/2002 (fls. 108), 13/08/2002 (fls. 117) e 13/09/2002 (fls. 118).

8. Em 17/06/2003, a interessada solicitou o cancelamento dos pedidos de compensação datados de 22/01/2001 (fls. 128), 08/03/2001 (fls. 132), e 14/11/2001 (fls. 136), alegando que os valores neles inscritos não estavam condizentes com aqueles efetivamente compensados na contabilidade, com o esclarecimento de que os valores corretos foram informados através de Declaração de Compensação nº 11047.32085.100603.1.7.03-9082, gerada pelo programa PER-DCOMP, conforme Instrução Normativa SRF nº 320, de 11 de abril de 2003.

9. Após intimação SAORT de fls. 141/142, a contribuinte esclareceu todos os procedimentos adotados para a efetivação das compensações e juntou aos autos a documentação de fls. 150/369.

10. Analisando os pedidos de restituição/compensação, a DRF/São José dos Campos, por sua Seção de Orientação e Análise Tributária — SAORT, proferiu o Parecer nº 428/2003, em 21/11/2003 (fls. 412/418), indeferindo o direito creditório pleiteado, com a conseqüente não-homologação das compensações correspondentes.

11. O documento em questão está ilustrado com as seguintes ementas:

"Pedido de restituição de tributos e contribuições retidos por órgão público, sob código "6147" em face de recebimentos no ano calendário de 1998:

IRPJ/CSLL: no caso do contribuinte, só é possível a restituição mediante dedução na DIPJ/99, do IR anual a pagar, com base no Lucro Real Anual. Não tendo assim sido efetuado, nem comprovado que as receitas correspondentes foram oferecidas a tributação, na apuração do lucro líquido do exercício, é de se propor o indeferimento do pleito.

COFINS/PIS: não é possível a restituição dos valores retidos por órgão público, mas sim efetuar a compensação, na DIPJ, com os valores a pagar apurados dessas contribuições, compensando-se eventuais excessos nos meses subseqüentes. Proposta de indeferimento do pleito."

12. O Despacho Decisório de fls. 418, que deu conseqüência ao Parecer retrocitado, tem a seguinte dicção: (...)

13. Cientificada, em 01/12/2003 (conforme AR de fls. 450/451), do despacho decisório retrocitado, bem como da carta-cobrança que a seguir foi expedida, a contribuinte, por seu procurador legalmente habilitado, interpôs, em 29/12/2003, manifestação de inconformidade de fls. 452/469, analisando todos os itens do parecer que indeferiu os seus pedidos e expondo em sua defesa as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas:

13.1 — faz inicialmente um breve relato dos acontecimentos relacionados ao contrato firmado com o Ministério do Exército, destacando o reconhecimento de receita de R\$80.153.244,00 em dezembro/1997, os impostos e contribuições daí decorrentes, bem como o pedido de seu parcelamento;

13.2 — no decorrer do ano de 1998, o Exército Brasileiro efetuou o pagamento, de forma pulverizada, daquele valor reconhecido como receitas em dezembro/1997, juntamente com outras parcelas relativas ao mesmo contrato, totalizando R\$101.329.377,10, montante sobre o qual foi retida a importância de R\$ 4.914.474,78, conforme quadro demonstrativo que apresenta;

13.3 — com isso, a Avibrás sofreu retenção na fonte dos tributos e contribuições que já estavam sendo pagos por meio dos parcelamentos acima descritos, razão pela qual a empresa solicitou compensação de valores, em 23 de novembro de 1998, após o que deixou de quitar as quantias mensais do parcelamento;

13.4 — a interrupção dos pagamentos deu causa ao rompimento dos processos de parcelamento, sendo os débitos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para execução fiscal, a qual foi somente sustada com o

ingresso da empresa no Programa de Recuperação Fiscal — REFIS;

13.5 — diz a contribuinte que *"Como havia, ainda, o crédito a compensar, a AVIBRÁS por meio do presente Processo continuou a perseguir o seu direito, sendo que após sua opção ao REFIS, continuou a pleitear as compensações, não mais relativamente aos parcelamentos (já que em relação a estes não havia mais solução e sim em relação a tributos vencidos nos anos de 2000, 2001 e 2002, conforme fls. 70, 80, 86, 87, 91, 97, 100, 103/108, 117/118, 129, 133 e 137 do presente processo, ora juntados (Anexo VI)."*;

13.6 — entretanto, somente em 02/12/2003, portanto, decorridos mais de 5 anos desde o pedido inicial, a empresa tomou conhecimento do Parecer Saort 428/2003, não homologando as compensações pleiteadas;

13.7 — o citado Parecer contém latentes inconsistências e equívocos, motivo pelo qual não merece prosperar. Para melhor elucidar a questão, a empresa informa que passará a rebater pontualmente o documento;

13.8 — quanto aos itens 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8, assevera a contribuinte que é translúcido o entendimento da Autoridade Fiscal que os tributos e contribuições retidos na fonte pela Administração, estão sujeitos ao regime de compensação, sendo condição necessária, a comprovação de que as receitas correspondentes foram oferecidas a tributação. **Essa comprovação está patente nas declarações IRPJ da requerente, pelas quais se constata que no ano-calendário de 1997 foi registrado na linha 2 da ficha 17 o valor de R\$87.383.743,91, no qual está inclusa a quantia recebida do Ministério do Exército, de R\$80.153.244,00;**

13.9 — **Da mesma forma, na declaração do ano-calendário de 1998, na ficha 15, linhas 2 e 4, consta o montante de R\$71.761.103,50 como receita tributada; portanto, a condição exigida para compensação dos valores retidos está plenamente satisfeita;**

13.10 — com relação ao item 9, a autoridade fiscal colocou em dúvida o valor da receita declarada e o valor contabilizado pela Avibrás, argumentando que a empresa teria declarado o valor de R\$66.709.333,38, como recebido do Ministério do Exército, enquanto que na declaração consta a quantia de R\$10.227.265,62. Informa a recorrente

que a autoridade fiscal não atentou para o fato de que a empresa optou, no 4º trimestre de 1997 e 1998, pela sistemática do lucro arbitrado. Assim, o valor de R\$10.227.265,62 corresponde às receitas do 1º, 2º e 3º trimestre/1998, enquanto que a receita do 4º trimestre, que serviu para o arbitramento, se expressa pela quantia de R\$71.761.103,50, na qual está incluído o valor de R\$66.709.333,38 recebido do Ministério do Exército.

13.11 — quanto ao primeiro item 10 do Parecer, **é fácil perceber que a autoridade fiscal considerou apenas a declaração do ano-calendário 1998, sem observar os valores declarados no ano de 1997.** Como relatado anteriormente, após a assinatura do contrato com o Ministério do Exército, havia a previsão de pagamento de R\$80.153.244,00, razão pela qual a contribuinte, seguindo o regime de competência, ofereceu tal valor à tributação ainda no ano-calendário de 1997. Para o ano de 1998, a previsão era de pagamento de R\$66.709.333,38, igualmente contabilizado em dezembro/1998.

13.12 — Ocorre que, por problemas orçamentários, o Ministério do Exército promoveu o pagamento dos R\$80.153.244,00 apenas em 1998, juntamente com outras parcelas do mesmo contrato, perfazendo o total de R\$101.329.377,10, quantia inferior ao valor contabilizado pela empresa em 1997 e 1998, no montante de R\$146.862.577,38.

13.13 — no caso do primeiro item 11, diz a contribuinte que a discrepância apontada pela autoridade fiscal deve-se à alocação dos valores retidos a título de PIS e COFINS na mesma linha do IRPJ (ficha 13, linha 14), visando demonstrar a existência desses créditos na DIPJ/99, para verificação quando da análise do Pedido de Compensação, visto que a demonstração desses créditos na UN fica limitada aos valores apurados, inexistindo a figura do "saldo negativo" para as contribuições aludidas.

13.14 — relativamente ao segundo item 10, a recorrente afirma que seguiu as regras da DIPJ/99, ao contrário do que afirma a autoridade fiscal. Ocorre que a Avibrás apurou o IRPJ e a CSLL pelo lucro real nos 1º, 2º e 3º trimestres e optou pelo lucro arbitrado no 4º trimestre, tanto em relação ao ano-calendário de 1997, como de 1998, fato que parece não ter sido observado pela autoridade fiscal. Inconteste é o fato de que as retenções ocorreram, conforme pesquisa em sistema da SRF, estando devidamente contabilizadas. Junta quadro demonstrativo dessas retenções.

13.15 — no segundo item 11, consta que a contribuinte não ofereceu todas as receitas a tributação, o que não corresponde é realidade. Com efeito, diz a requerente, conforme reportado nos itens 8 e 9, todas as receitas foram tributadas, nos 4º trimestres de 1997 e 1998, pelo regime de competência, sendo certo ainda que não se pleiteou qualquer restituição de tributos e sim compensação dos valores retidos com outros débitos.

13.16 — quanto aos itens 12, 13 e 14, relativamente ao PIS e à COFINS, no período de janeiro a outubro/1998, a Avibrás procedeu as compensações, nos exatos termos mencionados no Parecer, e conforme demonstrado nas linhas 32/12 e 33/11 da DIPJ/99. Estando a demonstração das retenções limitadas ao valor apurado, os excessos foram se acumulando até outubro/1998, perfazendo o total de R\$4.719.551,43, demonstrado na contestação do segundo item 10.

13.17 — com referência ao item 15, a autoridade fiscal afirma ter sido contabilizada a importância de R\$66.709.333,38, enquanto na declaração foi anotada a quantia de R\$67.388.196,86. A diferença apontada nesse item resulta da informação prestada em atendimento aos exatos termos da intimação SAORT nº 196/2003, a qual solicita explicações sobre as receitas relativas às retenções efetuadas. O valor de R\$67.338.196,86 contém outras receitas sobre as quais não foram feitas retenções de impostos e contribuições.

13.18 — quanto ao item 16, a afirmação nele contida é improcedente, pois os valores relativos ao PIS e à COFINS, apurados em dezembro de 1998, não foram objeto de parcelamento. As quantias que foram parceladas se referem as contribuições apuradas em dezembro/1997 e podem ser conferidas pela DIPJ/1998.

13.19 — o item 17 também aponta outra situação que não condiz com a realidade. Com efeito, pela demora na análise do pedido de compensação originalmente apresentado, a Avibrás ingressou no REFIS, nele inscrevendo os débitos não pagos e que se pretendia compensar com tributos retidos na fonte. Posteriormente, solicitou seu ingresso no PAES em relação a uma dívida de natureza não tributária, indevidamente incluída no REFIS. Portanto, a empresa não desistiu do REFIS e nem solicitou migração deste programa para o PAES.

13.20 — no item 18, a autoridade fiscal interpretou que a Avibrás estaria indevidamente pleiteando restituições de PIS e COFINS, ao invés de compensação. No entanto, em consonância com a afirmativa do item analisado, o pedido de compensação, objeto inicial do presente processo, bem como os demais pedidos nele mencionados, nunca objetivaram restituir valores de COFINS e PIS retidos pelo Ministério do Exército, mas sim a compensação de saldos de parcelamentos com aqueles créditos oriundos das retenções efetuadas.

13.21 — a alternativa apresentada no item 19 não parece apropriada para a contribuinte, visto que os créditos dos tributos retidos já foram reconhecidos, em que pese a afirmação contrária contida no Despacho Decisório que acompanha o Parecer analisado. Os valores relativos aos parcelamentos estão contidos no REFIS e não no PAES, que abriga apenas uma dívida de natureza não tributária.

13.22 — no item 20, que fecha o Parecer analisado, indefere-se a restituição e se deixa de homologar as compensações efetuadas. Registra a recorrente que jamais pretendeu restituição de tributos e sim a compensação dos valores retidos com outros débitos. Os efeitos desse indeferimento já se fizeram sentir, pela demora de mais de 5 anos para análise do pedido, tendo sido os débitos encaminhados à PFN e posteriormente incluídos no REFIS.

13.23 — A não homologação das compensações efetuadas é decorrente da não compreensão da Receita Federal dos procedimentos adotados pela empresa para a contabilização das receitas recebidas do Ministério do Exército, em virtude da forma de apresentação das DIPJs dos anos anos-calendário de 1997 e 1998.

13.24 — Enfatiza a empresa que ***"é certo que em nenhum momento o Parecer deixa de reconhecer ou nega a existência do crédito decorrente das retenções ocorridas durante o ano de 1998, ao contrário confirma -o, inclusive quando propõe o prosseguimento nos termos das legislações citadas, as quais disciplinam as atuais formas de compensação."***

13.25 — E prossegue: ***"Assim, importante ressaltar que, se pela mais remota hipótese, o direito de compensação não for acatado, mesmo assim não há de ser desconstituído o crédito da AVIBRÁS em relação ao valor das retenções dos tributos e contribuições retidos pelo Exército."***

13.26 — Quanto ao Despacho Decisório, proferido com base no Parecer analisado, está ele em desconformidade com as

proposições do parecerista, pois não reconhece o direito creditório da peticionária. Convém salientar, também, que o presente processo sempre teve como objeto direito de compensação de tributos retidos. Em relação ao primeiro pedido de compensação, a demora no exame do processo já surtiu, para a Avibrás, os mesmos efeitos do indeferimento ora decidido. Os débitos parcelados que se pretendia compensar estão sendo hoje pagos pelo REFIS, com suspensão da execução fiscal.

13.27 — A não-homologação das compensações efetuadas nos anos subsequentes ao ingresso da empresa no REFIS decorre da não-percepção, pela autoridade fiscal, dos procedimentos adotados pela Avibrás em seus controles contábeis e a sistemática do arbitramento, utilizada nas DIPJs, notadamente no que concerne ao ano-calendário de 1997.

13.28 — **os pedidos de compensações posteriores, contudo, relativos aos anos de 2000, 2001 e 2002, deverão ser homologados, por ter sido exaustivamente comprovado que: a) as receitas relativas ao ano de 1997/1998, recebidas do Exército Brasileiro, foram oferecidas à tributação, pelo regime de competência, tendo sido, inclusive, objeto de pedidos de parcelamento; b) mesmo já tendo sido tributadas as receitas, o Exército Brasileiro efetuou a retenção de tributos e contribuições sobre elas incidentes; e c) com a demora de apreciação do presente pleito, a pretensão inicial de compensação dos valores retidos com os parcelamentos em andamento restou prejudicada, pois tais parcelamentos foram rompidos e incluídos no REFIS, o que levou a Avibrás a efetuar contabilmente as compensações relativas aos anos de 2000, 2001 e 2002, solicitando a homologação por meio do presente feito.**

13.29 — Se para discutir se há ou não o direito à compensação, o contribuinte é obrigado a pagar algo que já lhe foi tributado, tem-se estabelecida a malsinada dupla tributação. Inaceitável, também, é o não-reconhecimento do crédito da Avibrás, clara e exaustivamente demonstrado nos autos e aceito pela autoridade fiscal. O crédito da Avibrás em relação a tais tributos é líquido e certo, não havendo como ser simplesmente desconstituído.

13.30 — Conclui sua argumentação, com relação ao Despacho Decisório, afirmando que **“O não reconhecimento do crédito não está dentre as proposições do Parecer, não podendo esse Despacho Decisório ir além**

do proposto, mormente naquele ponto em que o Parecer reconhece um direito e propõe o prosseguimento, instruindo a forma do exercício desse direito, indicando as legislações que regulam atualmente a matéria da compensação, na seguinte forma.....:"

13.31 — Requer, ao final: a) a insubsistência do Despacho Decisório sobre o Parecer SAORT 428/2003, exarado no presente processo; b) o reconhecimento do direito ao crédito pleiteado, no valor de R\$4.719.551,43, oriundo das retenções por Órgão Público, devidamente corrigido; c) o deferimento e homologação dos Pedidos de Compensação efetuados, ou alternativamente, colocando aquela quantia já citada à disposição para futuras compensações; e d) cancelamento da carta cobrança nº 065/2003, de 27/11/2003.

14. Presentes os autos nesta DRJ/Campinas, foram eles devolvidos a autoridade que apreciou os pedidos de restituição/compensação para que se pronunciasse sobre os termos da manifestação de inconformidade, diligenciando no sentido de se efetuar as seguintes verificações, em especial:

a) — atestar que os rendimentos correspondentes foram oferecidos à tributação nos períodos -base respectivos;

b) — verificar a existência e disponibilidade dos créditos pleiteados, mediante vistoria dos Livros Diário e Razão, onde constem: i) lançamentos e registros em conta do Ativo, representativa dos créditos; e ii) lançamentos relativamente As operações de compensação efetuadas e saldo atual da conta representativa do crédito.

15. No relatório produzido, a fiscalização informa As fls. 749/753:

"3. Quanto ao oferecimento das receitas a tributação

3.1. Antes de tecer comentários sobre a questão formulada pela DRJ/CPS, no que se refere à comprovação de que os rendimentos foram oferecidos à tributação, cabe esclarecer que os rendimentos em questão, correspondem ao montante de R\$ 80.153.244,00, conforme consta dos autos, inclusive da Manifestação de fls. 452/469.

3.2. Da análise do contrato nº 048/97-DAM/DMB, cópia às fls. 666/692, mais especificamente das "Condições de Entrega e Recebimento" — fls. 674, dos produtos nela discriminados, assim como da relação de Notas Fiscais emitidas, nº 3634 a 3637, conforme planilha de fl. 367 fornecida pelo contribuinte, lançamentos contábeis efetuados no Diário — fl. 693, e resposta a intimação Saort

nº196/2003 — fls. 144/149, é possível constatar que a receita total acima citada, correspondeu a emissão das Notas Fiscais mencionadas, e é referente a entrega dos materiais relacionados no contrato citado, no prazo previsto de até 45 dias da assinatura (que deu-se em 31/12/1997), entregas essas que teriam se dado em julho de 1998.

3.3. Com base no Princípio da Competência, conforme Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, as receitas consideram-se realizadas, dentre outros, nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados. Ainda, segundo Sérgio de Iudicibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, in "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações — pág. 55, "A receita é considerada realizada, e, portanto, passível de registro pela Contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora".

3.4. Ao que consta, o contribuinte utilizou-se indevidamente do Princípio da Competência, conforme acima postulado, para considerar o valor de R\$ 80.153.244,00 como receita em 31/12/1997 (apuração do IRPJ/CSLL pelo Lucro Arbitrado) sendo que o correto, seria considerá-la no período em que ocorreu a entrega dos materiais relacionados na 1ª fase contratual, em julho de 1998, conforme consta dos autos.

3.5. Assim, pode-se constatar que os rendimentos não foram oferecidos à tributação no período apropriado, pela aplicação correta do Princípio da Competência.

3.6. A constatação acima é calcada através da pesquisa da DIPJ/1999- AC 1998, apuração anual do IRPJ/CSLL —fl. 730 (envolvendo o 1º trimestre ao 3º trimestre, já que no 4º trimestre o contribuinte optou pela apuração com base no Lucro Arbitrado), onde consta a receita declarada de R\$ 8.017.212,01 (relativa às rec. Venda no mercado interno de prod. Fabric. Própria), bem inferior ao montante que deveria ter sido computado, apenas em junho, de R\$ 80.153.244,00.

3.7. Ademais, o contribuinte utilizou, na DIPJ/1999-Apuração LR/CSLL anual (1º ao 3º trimestre), compensações dos valores apurados desses tributos, com valores de retenções por órgão público, respectivamente de R\$ 3.753.160,54 e R\$ 1.013.440,55, gerando saldos negativos a pagar, conforme fls. 731 e 732, sem que tivesse oferecido os rendimentos correspondentes à tributação, no período considerado, conforme exposto.

3.8. Da mesma forma que no caso do IRPJ/CSLL, também não considerou, nas bases de cálculo do PIS/COFINS, a receita auferida de R\$80.153.244,00, conforme pesquisas de fls. 747/748.

3.9. Isto posto, respondendo ao questionamento da DRJ/CPS, pode-se afirmar que, no caso da apuração anual do IRPJ/CSLL no ano calendário de 1998 (1º a 3º trimestre), os rendimentos correspondentes às retenções por órgão público, utilizadas para chegar aos saldos negativos apurados, não foram oferecidos à tributação.

3.10. Da mesma forma, as bases de cálculo, tanto do PIS como da COFINS, no mês de julho de 1998 (ou em qualquer outro período do ano, de janeiro a novembro), não consideraram a receita auferida, conforme item 3.8, supra.

4. Quanto à disponibilidade dos créditos pleiteados

4.1. O pedido da contribuinte encontra-se pautado exclusivamente nas retenções que teriam sido efetuados pelo M. Exército, com relação aos pagamentos efetuados (inclusive adiantamentos), conforme demonstrativo de fls. 147/148 e lançamentos no Razão — fls. 167, com a seguinte composição:

IRPJ: 1.216.674,76

CSLL: 1.013.444,22

PIS: 610.615,53

COFINS: 1.878.816,92

Total: 4.719.551,53

4.2. Conforme exposto no Parecer Saort nº13884.428/2003 — fls. 412 a 417, não é possível efetuar o reconhecimento do direito creditório solicitado, para fins de compensação com outros tributos e contribuições administrados por esta SRF,

no caso do presente processo, com débitos do PIS e COFINS, a partir de 01/2000 Ns. 739 - 746), ante a sistemática prevista na Lei nº 9.430/1996, art. 64 e legislação complementar, que apenas prevêem a compensação dos valores retidos com os devidos, estes apurados na declaração.

4.3. Assim, é certo que, no caso presente, para o IRPJ/CSLL, apenas o saldos negativos apurados na DIPJ/1999-AC 1998 (apuração anual — 1º ao 3º Trim.) poderiam ser utilizados para as compensações desejadas, desde que comprovadas efetivamente suas origens e que os rendimentos correspondentes tenham sido oferecidos à tributação no período considerado, o que não se verificou, conforme já visto.

4.4. Já para os valores retidos pelo órgão público (M. Ex.) referentes ao PIS e COFINS, sequer poderiam ser restituídos ou utilizados indiscriminadamente para compensações com demais tributos administrados por esta SRF.

4.5. Segundo a mesma legislação que rege o assunto, os valores do PIS e COFINS retidos apenas poderiam ser compensados com débitos dessas mesmas contribuições, referentes ao período de apuração em que as receitas foram consideradas e eventuais excessos poderiam ser compensados nos meses subseqüentes, com essas próprias contribuições.

4.6. No caso ora analisado, as respectivas receitas deveriam ter sido computadas nas bases de cálculo, tanto do PIS como da COFINS, nos períodos em que foram auferidas, o que, como visto, também não ocorreu.

4.7. Com relação aos lançamentos originais do crédito pleiteado, assim como as compensações efetuadas, os mesmos encontram-se ay fls. 167 a 330, conforme cópias do Razão e Diário, tendo os saldos das contas representativas dos créditos individualizados sido "zerados" após as compensações."

Nesse contexto, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, manteve o lançamento impugnando sob o fundamento de que o contribuinte utilizou de maneira incorreta o regime de competência para o reconhecimento de receitas, ou seja, se os pagamentos foram efetuados pelo Ministério do Exército no ano de 1998, neste deveria ter reconhecido a receita e não em 1997 e, especialmente, quanto à alegação de que a inobservância do correto regime de

competência não causaria prejuízo ao Fisco, pois não houve postergação de receitas, mas sim antecipação, consignou que o pedido de parcelamento apurado em virtude dessa antecipação leva a conclusão de que não houve pagamento e, portanto, impediu o confronto entre receitas tributadas e valores retidos. Observou, ainda, ser estranha a forma de apuração dos tributos adotada pelo contribuinte sempre nos últimos trimestres de cada ano em que reconheceu a receita do Ministério do Exército. Por essas razões manteve o lançamento.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls 887/898, por meio do qual reafirmou os argumentos apresentados em sede de impugnação, ressaltando que, se considerada a hipótese da não observância do regime de competência para o reconhecimento de receita, este não legitimaria a exigência fiscal, pois não houve prejuízo ao erário público, isto porque, no caso, ocorreram pagamentos antecipados de tributos em virtude da antecipação de receitas tributáveis.

Sobreveio o acórdão 101-96.140, ora recorrido, proferido pelos membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O voto vencedor que conduziu ao acórdão proferido foi no seguinte sentido:

“(...) me convenci que não há nos autos qualquer lançamento de ofício que justifique a negativa ao crédito do contribuinte, sobre o qual, em face da confirmação da retenção na fonte, não há qualquer disputa sobre sua ocorrência.

As objeções levantadas são relativas a procedimentos adotados pelo contribuinte, os quais, em tese, poderiam indicar planejamentos e benefícios outros obtidos.

Inicialmente, afirma-se ter o contribuinte gerado fictício prejuízo nos primeiros trimestres de cada ano aqui analisado, incluindo custos da operação, quando a receita teria sido tributada por arbitramento no quarto trimestre.

Ora, ainda que se possa vislumbrar alguma irregularidade, em tese, a mesma só se tornaria oponível ao direito incontestável de se obter crédito por uma efetiva retenção na fonte se houvesse, por parte do fisco, a constituição de crédito tributário tempestivo, ainda assim permitindo pleno contraditório.

Passo seguinte, alega-se não ter o contribuinte respeitado o regime de competência em contratos com órgãos públicos a longo prazo, pois teria antecipado parte da receita, tributando-a pelo lucro arbitrado. O desrespeito ao regime de reconhecimento por competência só pode ser

elemento de lançamento se houver efetivo prejuízo para o fisco. Naturalmente, em casos de antecipação, ao invés de postergação, de receitas, o prejuízo só surge se houver uma eliminação de prejuízo travado ou a tributação a menor por circunstâncias específicas de alíquotas etc.

Mesmo assim, apenas com o competente lançamento de ofício poder-se-ia vislumbrar a possibilidade de tal ato impedir a restituição de crédito oriundo de retenção na fonte. Mais uma vez, o crédito tributário alegado não existe, pois não foi constituído.

Por fim, alega-se que o contribuinte aproveitou-se do REFIS. Ora, o parcelamento especial foi facultado ao contribuinte por lei, e sua inclusão e permanência neste regime de pagamento são constantemente observadas pelos órgãos concedentes.

Não há qualquer notícia de exclusão da recorrente.

Assim sendo, resta a meu ver apenas um crédito oriundo de retenção na fonte efetuada pelo próprio governo, sem que haja qualquer lançamento de ofício ou exclusão de benefício que possa impedir o direito da recorrente à devolução mediante compensação, pois inclusive tempestivo o seu pedido.

Alegar em tese qualquer ato que pudesse gerar um pretense crédito tributário, sem contudo constituí-lo, seria adotar-se o lançamento ao reverso, como um recurso adesivo: nega-se o crédito porque se vislumbra hipótese de erro, planejamentos e benefícios indevidos, mas não se toma atitude de constituir-se o crédito ou excluir o contribuinte de qualquer parcelamento.

Ademais, negar-se o crédito é tornar a retenção como que exclusiva na fonte, jamais podendo ser pela recorrente recuperada. Se o fisco entende existir crédito seu suficiente a obstar a repetição ou compensação, que primeiro o constitua na forma da lei.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso.”

Insurgiu-se a Fazenda Nacional contra o mencionado acórdão de fls.

947/970 na parte em que, por maioria de votos, foi dado provimento ao Recurso

Voluntário, para homologar o pedido de compensação/restituição de direito creditório relativo à retenção de tributos por órgão público.

A Fazenda Nacional, em suas razões recursais, afirmou que as razões do acórdão recorrido não merecem prosperar e argumentou que no caso dos autos o cerne da questão é a análise das alegações relacionadas a fatos não devidamente comprovados nos autos que impedem a compensação e não a verificação da necessidade ou não de lançamento de ofício para se prover ou não o pedido de compensação do contribuinte.

Nesse contexto destacou os seguintes pontos, os quais entendeu não devidamente comprovados:

1 – que em que pese a alegação do contribuinte de que contabilizou sua receita no ano calendário de 1997, as provas dos autos revelam que os pagamentos e entrega de matérias ocorreram no ano calendário de 1998.

2 - que a compensação exige comprovação do pagamento ou sua efetiva antecipação, bem com que tal fato não ficou claro nos autos.

3 - que a alegação do contribuinte no sentido da não postergação de receitas e sim de sua antecipação e a tentativa de demonstração de que auferiu renda em 1997 para obter a compensação/restituição pretendida não corresponde ao conjunto probatório dos autos.

4 - que apesar das provas dos autos o contribuinte alegou que ofereceu à tributação, no 4º trimestre/1997, a importância de R\$ 80.153.244,00, o que, também, não corresponde aos fatos apurados.

Concluiu que não restou configurada, portanto, a existência de pagamento indevido ou a maior que o devido a ser restituído e por isso não houve homologação da compensação declarada, que deve ser mantida. Por fim pugnou pela reforma do acórdão recorrido.

O contribuinte apresentou contrarrazões por meio da qual lembrou que o acórdão recorrido deferiu o pedido de compensação sob o fundamento de que não há nos autos qualquer lançamento de ofício que justifique a negativa ao crédito pretendido, bem como que eventuais procedimentos adotados pela recorrida, que poderiam indicar a ocorrência de irregularidades em tese, deveriam ser objeto de autos de infração específicos.

Ademais, afirmou que a Recorrente não contestou o fundamento do voto recorrido, mas insistiu nas supostas irregularidades cometidas pelo contribuinte, como a inobservância do regime de competência, para justificar o indeferimento da compensação.

Por fim, pugnou pela manutenção do acórdão recorrido, já que a reforma da decisão recorrida seria apenas o contribuinte por ilícito que não cometeu.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, cumpre delimitar a matéria objeto do recurso. O cerne da questão está restrito ao pedido de compensação formalizado de crédito decorrente de retenção por órgão público nos anos de 1997 e 1998 com débitos de PIS e COFINS dos anos de 2000, 2001 e 2002.

Da análise dos autos tem-se que são pontos que levaram à não homologação do pedido de compensação do contribuinte e permanecem controversos: (i) os efeitos do descumprimento do regime de competência e (ii) os efeitos do ingresso do contribuinte no REFIS para o acolhimento do pedido de compensação, que nos termos do voto vencido do acórdão recorrido seria o financiamento de débito tributário, devolvendo os tributos retidos por ocasião do pagamento das receitas incluídas no REFIS para compensar tributos posteriormente gerados.

Cumprе ressaltar que restou consignado nos autos, no voto proferido pela DRJ e nos votos vencidos e vencedor do acórdão recorrido, que não se discute os valores retidos pelo Ministério do Exército, sendo portanto, a efetiva retenção na fonte ponto incontroverso.

Quanto ao descumprimento do regime de competência, este não caracterizou qualquer prejuízo ao erário público, pois no caso dos autos ocorreram pagamentos antecipados de tributos em virtude da antecipação de receitas tributáveis e não postergação. Além disso, de fato houve oferecimento à tributação das receitas que geraram a retenção na fonte pelo Ministério do Exército.

Assim, possível erro na aplicação do regime de reconhecimento de receita, refere-se a erro de procedimento adotado pelo contribuinte que não gerou implicações ao pedido de compensação ora analisado.

Em relação à adesão ao REFIS, este também não gera impedimento à compensação pretendida, pois trata de parcelamento especial facultado ao contribuinte por lei. Além disso, não consta nos autos qualquer notícia do descumprimento do parcelamento.

Do exposto, é possível concluir que houve retenção na fonte pelo Ministério do Exército e que as receitas que geraram a retenção foram oferecidas à tributação, ou seja, existe um crédito decorrente de retenção na fonte, sem qualquer impedimento ao direito do contribuinte de obter a devolução mediante compensação.

No tocante às alegações relativas a possíveis erros de procedimentos adotados pelo contribuinte, como o descumprimento do regime de reconhecimento de receita ou a alteração da apuração (lucro real para lucro arbitrado) nos últimos trimestres dos anos de 1997 e 1998, atos que poderiam gerar um crédito tributário, tem-se dos autos que nenhum procedimento foi adotado tempestivamente para constituí-lo, não sendo esta a oportunidade para tanto.

Desta feita, em vista do cumprimento dos requisitos necessários à compensação, não há impedimento para a homologação do pedido de compensação ora analisado.

Assim, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR

Relator