



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

Processo nº 13896.902110/2010-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.186 – 3ª Turma Especial
Sessão de 6 de maio de 2014
Matéria IRPJ - COMPENSAÇÃO
Recorrente BANKPAR BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

COMPENSAÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. REEXAME DO PLEITO.

O erro de preenchimento da declaração de compensação, consistente no fato de se informar a menor as parcelas de composição do crédito, não justifica, por si só, a não-homologação das compensações efetuadas, devendo, para tanto, ser reexaminado o pleito pelo órgão de origem, abstraindo-se desse equívoco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Walter Adolfo Maresch, que negavam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Cármén Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármén Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Arthur José André Neto.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 156-verso a 157-verso):

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 11328.09624.231105.1.7.02-0101 (fls. 2/9) onde o contribuinte indica crédito de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2004 no valor de R\$ 524.660,49 para compensar débitos próprios. Ainda segundo consta da declaração de compensação, o crédito seria constituído por retenção na fonte sob o código 1708 (R\$ 373.431,07), além de estimativa (março/2004 – R\$ 326.291,94) compensada com saldo negativo de período anterior.

Por intermédio do Despacho Decisório nº 863979648, e anexos de 07/06/2010 (fls. 10 e 13/20), o direito creditório não foi reconhecido. Em decorrência, as compensações resultaram não homologadas. Como fundamento para o não reconhecimento do direito creditório, a unidade de origem afirma que "...a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo".

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 11/06/2010 (fl. 12), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 12/07/2010 (fls. 21/36), via procuradores (fls. 37/54), alegando em síntese que:

- 1) A manifestação de inconformidade é tempestiva;
- 2) Conforme declarado em DCTF do 1º trim/2004 e reiterado na DIPJ, a requerente apurou débitos de IRPJ nos valores de R\$ 239.512,26 e R\$ 326.291,94 nos períodos de apuração fevereiro e março/2004, respectivamente. Ainda nesse documento, a requerente declarou que efetuou o pagamento da antecipação desses débitos por meio de compensação com saldo negativo IRPJ apurado em 1999;
- 3) Ao fim de 2004, a partir do confronto entre os débitos apurados ao longo do ano e os créditos acumulados por meio do pagamento das referidas antecipações, a requerente apurou saldo negativo IRPJ no valor de R\$ 524.660,49;
- 4) Essas compensações não foram homologadas pois as autoridades administrativas entenderam não existir o direito creditório da requerente;
- 5) É importante chamar a atenção para o fato de que o saldo negativo IRPJ no ano-base 1999 também é objeto de outros processos administrativos, que aguardam julgamento. Assim sendo, o presente processo deve ser suspenso até que seja proferida decisão final nesses outros processos com o fim de se evitar decisões divergentes e incompatíveis;
- 6) A requerente informou, na sua DIPJ de 2000 (ano-calendário 1999), que o seu saldo negativo foi de R\$ 304.052,82, enquanto que, nos PER/DCOMP's, a requerente informou que seu saldo negativo de IRPJ foi de R\$ 310.683,21;

- 7) Em nenhum momento foi dada oportunidade para que a requerente esclarecesse o motivo dessa divergência;

8) Por uma diferença de aproximadamente R\$ 6.000,00, a autoridade não homologou as compensações efetuadas;

9) A requerente esclarece que se equivocou quando preencheu a sua DIPJ/2000; (detalha o que seria a correta apuração do saldo negativo IRPJ ano-calendário 1999)

10) O saldo negativo correto, no ano-calendário 1999, é de R\$ 310.683,21, e não R\$ 304.052,82;

11) O despacho Decisório é nulo, pois não justifica claramente o motivo pelo qual o saldo negativo IRPJ não foi totalmente considerado; (transcreve ementa de acórdãos)

12) Houve erro de preenchimento do PER/DCOMP;

13) A verdade material deve prevalecer na esfera tributária; (transcreve ementa de decisões judiciais a respeito)

14) Houve decadência do direito do Fisco exigir os débitos em questão, nos termos do artigo 150, §4º do CTN; (transcreve ementa de acórdãos do Conselho de Contribuintes)

15) A presente autuação somente poderia se referir a fatos geradores ocorridos a partir de 01/06/2005;

16) Decaiu o direito do Fisco contestar o saldo negativo IRPJ ano-calendário 1999 e o saldo negativo IRPJ ano-calendário 2004; (transcreve ementa de acórdãos do Conselho de Contribuintes)

17) A Receita Federal poderia glosar o crédito apurado em 1999 até 31/12/2004, e o crédito apurado em 2004 até 31/12/2009;

18) Requer a nulidade do Despacho Decisório, que seja declarada a decadência do direito do Fisco alterar o saldo negativo da requerente, a decadência do direito do Fisco cobrar débitos de abril e maio/2005, a suspensão da exigibilidade dos débitos, o reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 156):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS. FALTA DE CLAREZA. INEXISTÊNCIA.

Tendo sido descritos todos os elementos necessários à apuração do crédito pleiteado e as parcelas não reconhecidas, não se acata a preliminar de nulidade.

PRAZO PARA ANÁLISE DO CRÉDITO APURADO NA DIPJ. INEXISTÊNCIA.

Inexiste prazo fixado na legislação tributária para análise de direito creditório apurado pelo contribuinte na DIPJ e utilizado em compensação.

SALDO NEGATIVO IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS NÃO CONFIRMADAS. INEXISTÊNCIA.

A não homologação da estimativa que deu suporte ao crédito pleiteado resulta na inexistência deste.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Cientificada da referida decisão em 19/07/2013 (fls. 199 - numeração digital - ND), a tempo, em 15/08/2013, apresenta a interessada Recurso de fls. 201 a 212 - ND, instruído com os documentos de fls. 213 a 272 - ND, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e arguindo, ainda, a nulidade da decisão recorrida, pela falta de análise dos documentos anexados aos autos.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Preliminares arguidas

4. **Não procedem** as diversas preliminares arguidas pela Recorrente.
5. Não é nulo o despacho decisório recorrido, pois deu a entender, claramente, o motivo da não homologação nele procedida.
6. Não se trata, no presente caso, de lançamento de ofício, sendo, pois, impertinente a alusão feita ao art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) (lançamento por homologação). Está-se defronte homologação de compensação declarada, à qual se aplica o prazo previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
7. Não cabe a pretendida suspensão ou sobrestamento do presente processo, ao aguardo de decisão final em outros processos, pois, como se verá no Mérito, a decisão neles adotada não terá qualquer influência no resultado do julgamento deste, não havendo, pois, qualquer prejudicialidade ou interdependência entre eles, nem necessidade de sua reunião, para apreciação conjunta.
8. Por fim, não é nula a decisão recorrida, pois, em consonância com o entendimento nela externado, não poderia, mesmo, ter analisado os documentos juntados pela Recorrente, relativos ao ano-calendário de 1999, que são, já, objeto de discussão em outros processos.

Mérito

9. No mérito, **procede, em parte**, o pleito da Recorrente.
10. A decisão recorrida entendeu que “a não homologação da estimativa que deu suporte ao crédito pleiteado resulta na inexistência deste” (fls. 156).
11. Contudo, não é esse o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), pelo menos à época dos fatos.
12. Constam das instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativa ao ano-calendário de 2004, exercício de 2005 (DIPJ 2005), devidamente aprovadas pela **Instrução Normativa SRF nº 541, de 29 de abril de 2005**, a seguinte orientação (destaque da transcrição):

Linha 12A/17 - (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa

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

Autenticado digitalmente em 19/05/2014 por SERGIO RODRIGUES MENDES, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por SERGIO RODRIGUES MENDES, Assinado digitalmente em 20/05/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assi-

nado digitalmente em 22/05/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual.

Somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da declaração.

Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do imposto de renda retido ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação (PER/DComp) ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.

13. Referida orientação normativa foi reiterada por meio de Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006, assim ementada:

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

14. Por fim, com relação ao Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, mencionado em sessão pelo ilustre Conselheiro Walter Adolfo Maresch, registro que o entendimento ali externado – caso venha a prevalecer no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) -, não pode ser aplicado retroativamente ao ano-calendário de 2004, exercício de 2005, com o fito de prejudicar o sujeito passivo.

15. Por outro lado, cumpre observar que o erro de preenchimento da declaração de compensação, consistente no fato de se informar a menor as parcelas de composição do crédito, não justifica, por si só, a não-homologação das compensações pleiteadas.

16. É que a Recorrente, ao preencher a sua Per/DComp, indicou, como somatório das parcelas de composição do crédito, o valor de R\$ 699.723,01, sendo que, na correspondente DIPJ, esse somatório corresponde, na realidade, a R\$ 1.086.390,94, conforme indicado no próprio Despacho Decisório de fls. 9.

17. Deve, para tanto, a DRF de origem, reexaminar o pleito, abstraindo-se desse equívoco de preenchimento.

Processo nº 13896.902110/2010-01
Acórdão n.º **1803-002.186**

S1-TE03
Fl. 283

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que a DRF de origem reexamine o pleito de compensação, observado o contido nos itens 11 a 13 e 15 a 17 deste Acórdão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Declaração de Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

Não obstante o tradicional brilhantismo e senso de justiça do Sr. Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, que redigiu o voto condutor, peço vênica para discordar de suas conclusões.

Ponto de divergência doutrinária e jurisprudencial, entendo não ser possível considerar como pagas as estimativas declaradas e extintas via DCOMP – Declaração de Compensação, conforme entendimento que reputo superado desde a edição do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011.

Com efeito, através da Nota Técnica Cosit nº 15, de 29 de abril de 2011, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, solicitou manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, sobre a possibilidade de cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União de valores apurados por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em virtude da opção do contribuinte por tributação pelo lucro real anual, que tenham sido objeto de Declaração de Compensação não homologada pelo Fisco.

Da mencionada Nota Técnica Cosit nº 15, extraio os seguintes excertos:

Esta nota técnica visa obter parecer jurídico da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) quanto à possibilidade de cobrança e inscrição na Dívida Ativa da União de valores apurados por estimativa de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em virtude de opção do contribuinte por tributação pelo Lucro Real anual, que tenham sido confessados em Declaração de Compensação (Dcomp), mas cuja compensação não tenha sido homologada, 2. Em pronunciamento anterior desta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por intermédio da Solução de Consulta Interna (SCI) nº 18, de 13 de outubro de 2006, concluiu-se que os débitos informados em Dcomp referentes a estimativas podem ser cobrados em caso de não homologação da compensação, não cabendo, por conseguinte, a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar (ou CSLL a pagar) ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). Transcreve-se o trecho pertinente da referida SCI:

16. Por todo o exposto, no que diz respeito ao tratamento da estimativa não paga ou não compensada, cabe concluir que...

16.3: na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

Acontece que, conforme informado em reunião realizada entre representantes desta coordenação, da Coordenação-Geral de

Fiscalização (Cofis), da Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec), da Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte (DRJ/BHE) e da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Piracicaba/SP (DRF/PCA), tal orientação tem gerado discordâncias por parte de diversas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que entendem não ser possível a cobrança de valores estimados de imposto (CSLL).

4. Ante o mencionado conflito de entendimentos, é imprescindível proceder uma nova análise da questão. A seguir serão apresentados o raciocínio jurídico que justifica a cobrança e inscrição em dívida ativa de valores estimados informados em Dcomp não homologada, defendido pela SCI nº 18, e o que conclui pela impossibilidade desta cobrança e inscrição.

Apresenta em seguida a Nota Cosit as duas teses antagônicas uma pela possibilidade de posterior cobrança de estimativas constantes de DCOMP e a outra pela impossibilidade de cobrança.

Concluiu a Nota Técnica Cosit em seu encaminhamento:

25. Propõe-se o encaminhamento desta nota técnica para a apreciação da PGFN, a fim de esclarecer qual interpretação é consonante com a legislação tributária: a que sustenta ser possível a inscrição em dívida e a cobrança de valores estimados de IRPJ e de CSLL informados como débitos em Dcomp não homologada, ou a que conclui pela impossibilidade, tanto da inscrição quanto da cobrança.

(...).

Confrontada com as teses antagônicas, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do mencionado Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, exarou o seguinte entendimento:

(...)

12. Voltando à hipótese em apreciação, temos que os valores de IRPJ e CSLL apurados mensalmente por estimativa não foram pagos antecipadamente e foram declarados como débitos em Declaração de Compensação que restou não homologada pelo Fisco.

13. A questão a deslindar é se tal declaração basta à cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União dos débitos em comento.

14. Reportando-se à análise feita, vemos que os valores apurados mensalmente por estimativa constituem mera antecipação do tributo devido, cujo fato gerador irá completar-se, de fato, em 31 de dezembro (ou na data dos eventos previstos no art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996)

15. Ora, somente com a completude do fato gerador surge a obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento

do tributo (CTN, art. 113, § 1º) e da qual decorre o crédito tributário (CTN, art. 139).

16. Refira-se ao que ponderou o E. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, nos autos do Recurso Especial nº 962.379-RS, in litteris:

“De fato, conforme decorre das normas gerais estabelecidas no CTN, a ocorrência do fato gerador dá origem à obrigação tributária (CTN, art. 133, § 1º), que representa o tributo ainda em estado ilíquido, incerto e inexigível (em estado ‘bruto’). O crédito tributário propriamente dito nasce (‘constitui-se’) com a formalização da obrigação tributária”. (STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 28/10/2008)

17. Assim, é conclusão inafastável que, somente com o aperfeiçoamento do fato gerador do IRPJ e da CSLL, na hipótese, é que surgem a obrigação e o crédito tributários respectivos.

18. Daí que o valor apurado mensalmente por estimativa, a título de antecipação do tributo devido, não assume a natureza de obrigação e crédito tributários. Grifos do original

19. Note-se que o fato de ser plenamente legítima a antecipação do pagamento do tributo - já que, a teor de pacífica jurisprudência, “é no transcorrer do ano de referência que se verificam as disponibilidades econômicas e jurídicas que justificam a tributação da renda” -, não equivale a atribuir a esta antecipação a natureza de obrigação e de crédito tributários, como visto.

20. Ora, a teor do art. 201 do Código Tributário Nacional, “constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”.

21. Acrescenta o art. 204 do CTN que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”.

22. É patente, assim, que, não constituindo crédito tributário, o valor apurado por estimativa a título de antecipação do tributo não pode ser inscrito em Dívida Ativa da União, que pressupõe a existência de crédito tributário regularmente constituído e cingido dos atributos da certeza e liquidez.

23. De outro lado, sequer se pode argüir que o “crédito” foi constituído pela declaração de compensação.

24. Neste particular, impende apreciar a sistemática da compensação no âmbito tributário federal, que está regulada pela Lei nº 9.430, de 1996.

25. Da legislação de regência se extrai que, em geral, o débito (crédito tributário) a compensar com o crédito titularizado pelo

contribuinte, se afastada a compensação declarada, está íntegro para imediata cobrança, inclusive com base no documento referido pelo art. 74, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (DCOMP), já que este passou a implicar confissão de dívida a partir do advento da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (e Medida Provisória originária nº 135, de 30.10.2003), o que não vigora, porém, para as hipóteses de compensação tida como não declarada.

26. Atente-se para a ressalva: se o pleito de compensação foi anterior à Medida Provisória nº 135 (30.10.2003), a DCOMP não se prestou à constituição do crédito tributário, o que decorre da declaração de débitos e créditos tributários federais – DCTF.

27. Portanto, relativamente à compensação declarada mas não homologada, o crédito tributário poderá ser cobrado com base na DCOMP, salvo se o pleito foi feito no período no qual este documento não apresentava a natureza de confissão de dívida, hipótese em que sua constituição se dá pela DCTF (ou, se inexistente, pelo Fisco).

28. Ocorre que, como visto e reiterado, os valores do IRPJ e da CSLL apurados por estimativa não se qualificam como crédito tributário, mas como mera antecipação do pagamento deste.

29. Assim, ainda que a DCOMP se preste à confissão de dívida, tal confissão não tem o poder de transformar a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário.

30. Disto decorre que, mesmo declarada esta antecipação do tributo como débito (e até confessada), em não sendo homologada a compensação ela é tida por inexistente, tendo como efeitos o não pagamento e a não extinção desta parte do crédito tributário, a teor do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

31. Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do imposto.

32. De fato, conforme preceitos do art. 2º c.c. art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, caso não recolhido ou pago a menor o valor da antecipação mensal dos tributos, é necessária a apuração destes ao final (31 de dezembro ou na data do encerramento das atividades ou dos demais eventos indicados na lei), com previsão de penalidade pecuniária, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço.

33. A propósito, não é desarrazoado prever a ocorrência de situação em que os valores antecipados sejam superiores ao valor do tributo devido, hipótese que reforça a conclusão de inexistência de certeza e liquidez das referidas antecipações.

III – CONCLUSÃO.

34. Conclusivamente, os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.

35. São estas as considerações que submeto à apreciação de Vossa Senhoria, propondo seja remetido este parecer à Secretaria da Receita Federal do Brasil

Conforme exposto, a tese que acabou por prevalecer e que deve ser observada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é a de que as estimativas de IRPJ e CSLL extintas por compensação não homologada, NÃO devem ser consideradas pagas para quaisquer efeitos, considerando que não serão inscritas em Dívida Ativa da União e tampouco cobradas mediante execução fiscal.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch