



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

Processo n° 13896.902711/2011-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.187 – 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: 2006

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)

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem 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. 165-verso e 166):

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 04518.74962.190407.1.7.02-5268 (fls. 119/126) onde o contribuinte indica crédito de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2005 no valor de R\$ 430.744,65 para compensar débitos próprios. Ainda segundo consta da declaração de compensação, o crédito seria constituído por retenções na fonte sob os códigos 3426 e 1708, além de pagamentos de estimativa IRPJ dos períodos de apuração abril, maio, junho e julho/2005 e estimativa (março/2005) compensada com saldo negativo de períodos anteriores – 2001 e 2002.

Por intermédio do Despacho Decisório nº 930883803 e anexos de 04/05/2011 (fls. 115/118), o direito creditório foi parcialmente reconhecido (R\$ 115.139,14). Em decorrência, as compensações resultaram homologadas em parte. Como fundamento para o reconhecimento parcial 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 16/05/2011 (fl. 46), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 15/06/2011 (fls. 2/10), via procuradores (fls. 11/41), alegando em síntese que:

- 1) A manifestação de inconformidade é tempestiva;
- 2) Reconheceu-se o direito à compensação apenas de R\$ 115.139,14, sendo que o crédito restante, no valor de R\$ 207.765,98, não foi reconhecido por entender que não foram homologadas as compensações via PER/DCOMP's 26814.64584.011206.1.7.02-8047 e 09960.85070.280405.1.3.02-1716;
- 3) A requerente comprovará que as estimativas foram pagas mediante compensação;
- 4) O despacho Decisório é nulo, pois não justifica claramente o motivo pelo qual o saldo negativo IRPJ não foi totalmente considerado;
- 5) A descrição do fato deve ser clara, precisa e razoável;
- 6) Houve decadência do direito do Fisco contestar as compensações realizadas, sendo o prazo de cinco anos estabelecido pelo art.150, § 4º, do CTN no caso dos tributos lançados por homologação; (transcreve a norma citada)
- 7) A requerente apurou saldo negativo IRPJ no ano-base 2005 e informou ao Fisco, por meio de sua DIPJ de 2006, que tal saldo negativo foi gerado em face de valores recolhidos a título de IRRF e IRPJ por antecipação;
- 8) Segundo o art.150, § 4º, do CTN, a Fazenda teria o prazo de 5 (cinco) anos para homologar esses valores declarados pela requerente. E foi isso que ocorreu. A RFB homologou tais valores;

9) Caso não concordasse com os valores declarados, a RFB poderia efetuar o lançamento de ofício e glosar o saldo negativo IRPJ. Assim, a RFB tinha até 31/12/2010 para reduzir o crédito de IRPJ declarado pela requerente; (transcreve ementa de acórdãos do Conselho de Contribuintes)

10) A requerente possui direito ao saldo negativo pleiteado;

11) Os pagamentos de estimativas ao longo de 2005 mais as retenções na fonte totalizam R\$ 1.246.566,34. Em relação à parte não confirmada desse montante (R\$ 207.765,98), a requerente informou que se tratava de estimativa extinta mediante os PER/DCOMP's 26814.64584.011206.1.7.02-8047 e 09960.85070.280405.1.3.02-1716, que deram origem aos Despachos Decisórios 930883785 e 790567286, em relação aos quais foram apresentadas manifestações de inconformidade;

12) O Despacho Decisório nº 930883803 foi equivocado ao excluir a estimativa de março/2005, tendo em vista que, em relação a esta estimativa, não homologada, foram apresentadas manifestações de inconformidade que aguardam decisão da DRJ Campinas;

13) A decisão acerca do processo ora sendo analisado deveria ser sobrestada até análise dos demais processos que possuem conexão com este, sob pena de ofensa ao princípio do devido processo legal;

14) A não observância, na apuração do IRPJ, dos pagamentos das estimativas realizados por compensação acarreta ao contribuinte o pagamento em duplicidade de um único débito;

15) A não homologação da compensação gera a cobrança dos débitos, acrescidos de multa de mora e juros selic;

16) Requer a nulidade do Despacho Decisório ou, caso não seja anulado, seja reformado o Despacho Decisório e homologadas as compensações.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 165):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

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 PARCIALMENTE CONFIRMADAS.

Homologadas parcialmente as estimativas compensadas, o direito creditório resulta reconhecido em parte.

Processo nº 13896.902711/2011-96
Acórdão n.º **1803-002.187**

S1-TE03
Fl. 267

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

3. Cientificada da referida decisão em 15/10/2013 (fls. 181- numeração digital - ND), a tempo, em 11/11/2013, apresenta a interessada Recurso de fls. 183 a 193 - ND, instruído com os documentos de fls. 194 a 250 - ND, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

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.

Mérito

8. No mérito, **procede, em parte**, o pleito da Recorrente.
9. A decisão recorrida entendeu que “a compensação da estimativa IRPJ, março/2005, R\$ 125.024,75 não deve ser levada ao ajuste anual uma vez que não homologada” (fls. 168-verso).
10. Contudo, não é esse o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), pelo menos à época dos fatos.
11. Constam das instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativa ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006 (DIPJ 2006), devidamente aprovadas pela **Instrução Normativa SRF nº 642, de 31 de março de 2006**, a seguinte orientação (destaque da transcrição):

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

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.

12. 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.

13. 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 2005, exercício de 2006, com o fito de prejudicar o sujeito passivo.

14. 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.

15. É que a Recorrente, ao preencher a sua Per/DComp, indicou, como somatório das parcelas de composição do crédito, o valor de R\$ 1.138.726,81, sendo que, na correspondente DIPJ, esse somatório corresponde, na realidade, a R\$ 1.246.566,34, conforme indicado no próprio Despacho Decisório de fls. 43 - ND.

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

Processo nº 13896.902711/2011-96
Acórdão n.º 1803-002.187

S1-TE03
Fl. 270

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 10 a 12 e 14 a 16 deste Acórdão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

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 surge 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