



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.907312/2009-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-005.068 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrente DU PONT DO BRASIL S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA MENSAL DE CSLL. INDEFERIMENTO PELA UNIDADE DE ORIGEM POR RESTRIÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS. RESTRIÇÃO AFASTADA PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. NECESSIDADE DE RETORNO DO PROCESSO PARA APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ, CERTEZA E DISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PLEITEADO PELA UNIDADE DE ORIGEM. Após afastar o óbice quanto a possibilidade de utilização do indébito de estimativa, a DRJ deveria devolver o processo à unidade de origem para fins de análise da liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado, dando oportunidade à interessada para apresentação de documentos e provas que fosse julgado necessário para comprovação do direito creditório pleiteado. Esse encaminhamento é necessário porque a competência original para apreciação da declaração de compensação é da unidade de origem, o que não foi realizado no presente caso, face à restrição imposta por norma infralegal derogada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o retorno do processo à unidade de origem, para que esta analise a liquidez, certeza e disponibilidade do crédito tributário, com a emissão de um novo Despacho Decisório.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio

Magalhães Lima, Lucas Issa Halah (suplente convocado), Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra Despacho Decisório que não homologou a compensação pleiteada, cujo crédito é relativo a pagamento indevido ou maior de CSLL, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente poderia ser utilizado na dedução de IRPJ ou da CSLL devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL nos termos do art. 10 da Instrução Normativa RFB n.º 900 de 2008.

O relatório do acórdão recorrido resumiu os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade. A Tuma julgadora *a quo* afastou a restrição para utilização de indébito relativo a pagamento indevido ou maior de IRPJ ou CSLL, mas julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender que o contribuinte havia confessado débito de estimativa de CSLL no valor de R\$ 1.330.821,00 e depois retificou a DCTF, zerando-a. Por não ter apresentado comprovação de que a base de cálculo de CSLL de estimativa do mês de maio de 2005 teria sido igual a zero, a DRJ entendeu que a Contribuinte não teria logrado demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Cientificada do acórdão, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário arguindo nulidade porque a DRJ teria inovado nos fundamentos para a não homologação da compensação ao adotar outro fundamento para a decisão ao arguir que a Recorrente não teria comprovado a existência do indébito.

A Recorrente também alegou nulidade da decisão de primeira instância por entender que a Turma julgadora não teria enfrentado todos os argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade quanto a questão relativa a impossibilidade de exigência de multa e juros, caso fosse mantida a não homologação da Declaração de Compensação, conforme argumentos aduzidos na Manifestação de Inconformidade.

Quanto ao mérito, alegou a Recorrente que as informações que constam na DIPJ confirmariam que o recolhimento da estimativa mensal de CSLL fora indevida e que o valor recolhido não foi utilizado para composição do saldo negativo no final do período de apuração. Acrescentou que se a Turma julgadora *a quo* entendesse que os valores de estimativa mensais de CSLL informados na DIPJ não correspondiam à realidade, deveria ter requerido a realização de diligência para atestar tal fato.

Para comprovação do alegado a Recorrente juntou memória de cálculo da apuração da CSLL do mês de maio, o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (doc. “Livros_1” anexo) e o balancete de verificação que lhe suporta (doc. “Livros_2”, anexo), para fins de comprovação do montante devido informado na DIPJ.

Ressalvou a Recorrente que apesar de haver divergência entre os valores das bases negativas de CSLL informadas na DIPJ, no LALUR e na memória de cálculo da CSLL,

todas teriam indicado que o valor do indébito restaria caracterizado e comprovado, sendo o correto o valor apurado na memória de cálculo.

Requeru ao final que os documentos juntados em sede de recurso sejam admitidas e caso se entenda insuficientes para comprovação do direito creditório pleiteado, que seja o julgamento convertido em diligência. Elencou quesitos.

Ao final, em caso de indeferimento dos seus pedidos e não reconhecimento do direito creditório pleiteado, que não incidisse multa e juros em relação ao débito objeto da compensação.

O processo foi julgado em 2ª instância pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento em 27 de julho de 2017, tendo aquela turma julgadora decidido, por maioria de votos, reconhecer a nulidade parcial do v. acórdão, por ter deixado de apreciar a questão da exigência de multa e juros caso fosse mantida a não homologação da Declaração de Compensação.

Foi então determinado o retorno do processo à DRJ para que fosse prolatado decisão complementar relativa a questão da exigência de multa e juros nos termos aduzidos na manifestação de inconformidade.

Em atendimento ao determinado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento a 4ª Turma da DRJ/BHE prolatou o acórdão 02-086.749 em sessão de 22 de junho de 2018, no qual manteve a cobrança de multa e juros sobre as compensação de estimativas não homologadas por constatar que a DCOMP foi transmitida em data posterior à do vencimento dos débitos tributários que pretendia ver extintos e o único argumento da Contribuinte para afastar a imposição da multa e dos juros pelo atraso foi que incorporou a empresa Du Pont Performance Coatings S.A e que quitou os débitos de IRRF e CSLL após a data do evento especial de incorporação ocorrido em 31 de outubro de 2005. Confira-se excerto da decisão:

[...]

Como visto, a interessada transmitiu a DCOMP em questão em data posterior à do vencimento dos débitos tributários que pretendia ver extintos. Portanto, é flagrante a mora em que ela incorreu e que determinou a cobrança da multa e dos juros ora contestados, mora esta que a interessada não nega.

Em lugar disso, limita-se a assinalar haver incorporado “a sociedade DU PONT PERFORMANCE COATINGS S.A. (*INCORPORADA*)”, sucedendo-lhe em todos os direitos e obrigações”(grifo acrescido). E, efetivamente, assim ocorre, em face do artigo 132 do CTN, na condição de sucessora da incorporada Du Pont Performance Coatings S.A., segundo o qual ela deve responder por todos os tributos devidos por esta última – o que inclui, por óbvio, os consectários de multa e juros de mora, diante da máxima de que o acessório segue o principal, verdade tão auto evidente em direito quanto a assertiva euclidiana de que “*entes iguais a um mesmo ente são iguais entre si*”.

Entretanto, aparentemente, a interessada alega não ser responsável pelos ônus decorrentes da mora em que incidiu a incorporada; esta é a única interpretação possível que se pode dar à alegação de haver quitado “*por meio da DCOMP*”

não homologada débitos de IRRF e CSLL após a data do evento especial de incorporação ocorrido em 31 de outubro de 2005". Ora, este fragilíssimo argumento se esfacela ao chocar-se contra o artigo 132 do CTN; efetivamente, não há como assumir os débitos em mora da incorporada sem assumir o ônus de arcar com o pagamento da multa e dos juros que tal mora implica. Por outra face, a afirmação de que "débitos de IRPJ e CSLL" haveriam sido quitados pela via da transmissão de "DCOMP não homologada" não é apenas uma flagrante contradição em termos: constitui um verdadeiro absurdo, uma vez que, neste caso, não se implementou a condição que levaria à extinção de tais débitos, a teor do § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Note-se, por oportuno, que a confissão de débito realizada a teor do § 6º do mencionado artigo 74 não implica o benefício do artigo 138 do CTN, quer em face da inafastável exigência de juros de mora, quer diante da constatação de que os tributos confessos não se encontram extintos por pagamento, como exige o dispositivo do *códex*.

Cientificada da decisão, a Recorrente apresentou complemento ao Recurso Voluntário onde reproduz os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade, reafirmando que apresentou a declaração de compensação tempestivamente, e tendo a compensação natureza de pagamento (ainda que indireto), não haveria que se falar em exigência de multa de mora, insistindo que tratar-se-ia, na espécie, de denúncia espontânea.

Requer ao final o provimento do recurso com o reconhecimento da questão de mérito apontada no Recurso Voluntário inicialmente apresentado. Caso se entenda que as provas juntadas aos autos sejam consideradas insuficientes para comprovação do direito creditório alegado, ou ainda que não seja admitidas as provas juntadas no recurso voluntário, que seja determinada diligência com o objetivo de:

- a) Aferir a procedência e quantificação do direito creditório indicado pelo contribuinte, empregado sob forma de compensação;
- b) Informar se, de fato, o crédito foi utilizado para outra compensação ou forma diversa de extinção do crédito tributário, como registrado no despacho decisório;
- d) Informar se o crédito apurado é suficiente para liquidar a compensação realizada;
- e) Elaborar relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados.
- f) em caso de discordância, se abra prazo para manifestação da Recorrente, antes do julgamento de segunda instância.

O processo retornou ao CARF e foi redistribuído para julgamento pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por sorteio, para relatoria deste Conselheiro.

É o Relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1201-005.068 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.907312/2009-05

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos para sua admissibilidade portanto dele conheço e passo a apreciá-lo.

Há que se esclarecer, de início, que não obstante o recurso voluntário ter sido apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, em 27 de julho de 2017, aquela turma julgadora não apreciou o mérito, senão apenas a questão de nulidade do acórdão da DRJ por esta ter deixado de apreciar os argumentos da Recorrente contra a exigência de multa e juros decorrentes da não homologação das compensações.

Naquela oportunidade, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara decidiu apenas determinar o retorno do processo à DRJ para que esta apreciasse os argumentos da Recorrente contra a imposição da multa e prolatasse um acórdão complementar.

Dessa forma passo a analisar o mérito.

A Recorrente encaminhou DCOMP cujo crédito é relativo a pagamento indevido ou a maior de CSLL do PA 31/05/2005, no valor de R\$ 1.330.821,00 apurado pela sua sucedida Du Pont Performance Coatings S.A (CNPJ 00.910.496/0001-30), incorporada em 31/10/2005.

A compensação não foi homologada pela autoridade administrativa porque o crédito pleiteado é relativo a pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de CSLL e o indébito somente poderia ser utilizado para dedução da CSLL ao final do período de apuração ou para compor saldo negativo do período nos termos do art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600 de 2005, o que levou a ora Recorrente a iniciar o presente contencioso administrativo fiscal.

A DRJ afastou a restrição de utilização de indébito de estimativa no mesmo exercício do fato gerador, imposta pelo artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600 que impediu a homologação, pelo fato da Solução de Consulta Interna COSIT n.º 19, de 5 de dezembro de 2011 ter afastado a restrição.

Apesar de ter afastado o óbice quanto a possibilidade de utilização do suposto indébito de estimativa, a DRJ analisou os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade e concluiu que não haveria comprovação por parte da Recorrente de que a base de cálculo de CSLL por estimativa em maio de 2005 teria sido igual a zero.

Entendo que ao afastar o óbice quanto a possibilidade de utilização do suposto indébito de estimativa, a DRJ deveria devolver o processo à unidade de origem para fins de análise da liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado, dando oportunidade à Recorrente de apresentar os documentos e provas que fossem julgados necessário para comprovação do direito creditório pleiteado.

Esse encaminhamento é necessário porque a competência original para apreciação da declaração de compensação é da unidade de origem, o que não foi realizado no presente caso,

face à restrição imposta por norma infralegal derogada¹. Ao não devolver o processo para análise pela unidade de origem, impossibilitando sua apreciação, ensejaria a nulidade da decisão de primeira instância.

Por tratar-se de compensação, há obrigatoriedade da análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado nos termos do art. 170 do CTN.

Assim, este Relator entende que o processo deve ser encaminhado à unidade de origem para análise da liquidez e certeza e disponibilidade do crédito tributário. Em assim fazendo, há que ser contemplada a obrigatoriedade de verificação da liquidez e certeza do crédito tributário pela autoridade original legalmente competente para tal ato e observa-se o mandamento contido no §3º do art. 59 do Decreto 70.235/72².

Esse foi o entendimento da CSRF, em situação análoga a dos presentes autos, no acórdão 9101-005.197, no julgamento realizado em 09 de novembro de 2020. Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MAIOR OU INDEVIDAMENTE. AFASTAMENTO DO SUPOSTO ÓBICE LEGAL DO INDÉBITO E DA FORMAÇÃO DE CRÉDITO. MOTIVO EXCLUSIVO PARA DENEGACÃO PELA ORIGEM. NECESSIDADE DE RETORNO À UNIDADE LOCAL PARA NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

Se a não homologação da compensação pretendida pelo contribuinte, em sede de Despacho Decisório, foi arrimada, exclusivamente, na impossibilidade legal da existência de crédito formado por indébito de estimativa, e não foi oportunizado ao sujeito passivo o direito de demonstrar a existência e disponibilidade de seu direito creditório, quando superado aquele óbice, deve ser determinado o retorno autos para a Unidade Local da Receita Federal do Brasil para a devida análise da materialidade do direito creditório, retomando-se o processo administrativo a partir de então.

Há que se observar, ademais, que além dos documentos que havia apresentado na manifestação de inconformidade (DIPJ, DCTF retificadoras e DARF), a Recorrente juntou em sede de recurso voluntário documentos contábeis e fiscais (balancetes, LALUR) e memória de cálculo de apuração da CSLL do mês de maio de 2005 para comprovação do direito creditório que alega possuir. Trata-se de prova inicial para comprovação do indébito.

Por se tratarem de documentos que se prestam a comprovar o alegado na manifestação de inconformidade e não ensejarem inovação nos argumentos, entendo que devem ser conhecidos em homenagem ao princípio da verdade material.

¹ A Instrução Normativa RFB 900/08 suprimiu a restrição imposta pelo art. 10 da Instrução normativa RFB 600/2005.

² §3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Além do mais, a própria Recorrente afirma que há divergência entre os valores das bases negativas de CSLL informadas na DIPJ, no LALUR e na memória de cálculo da CSLL, embora, segundo a mesma, todas tenham indicado que o valor do indébito restaria caracterizado e comprovado.

Ou seja, é necessária a apreciação pela unidade de origem dos argumentos e provas juntados aos autos pela Recorrente e que lhe seja dada a oportunidade para justificar as divergências.

Da exigência de multa e juros

A Recorrente irressignou-se contra eventual exigência da multa de mora e juros, em caso de não reconhecimento do direito creditório, por considerar que encaminhou a DCOMP tempestivamente. Reproduz no recurso voluntário o argumento expendido na manifestação de inconformidade:

III) 3. Da Impossibilidade de exigência de multa e juros na remota hipótese de ser mantida a decisão de 1ª instância, com a consequente manutenção da não-homologação da PERDCOMP.

A Recorrente acredita que o Acórdão será reformado, sendo reconhecido o seu direito creditório, com a consequentemente homologação da compensação efetuada.

Contudo, em função do Princípio da Eventualidade, não há como se furta em apresentar a sua discordância em relação à exigência de multa e juros, na remota hipótese dos Ilustres Conselheiros entenderem que a improcedência deva prevalecer.

De fato, no caso em tela não há que se falar em imposição de multa e juros por atraso no pagamento, já que a Recorrente quitou por meio da DCOMP não homologada, débitos de IPI após a data do evento especial de incorporação ocorrido em 31 de outubro de 2005.

Para melhor fundamentar a posição ora adotada, basta analisar o próprio conceito de mora contido no art. 394 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 394. Considera-se em mora o devedor que não efetuar o pagamento e o credor que não quiser recebê-lo no tempo, lugar e forma que a lei ou a convenção estabelecer.

Não há que se alegar mora da Recorrente ao extinguir o débito equivocadamente exigido, uma vez que esta apresentou tempestivamente DCOMP com objetivo de cumprir sua obrigação, sendo que, a não homologação da DCOMP apresentada, por si só, não é fato caracterizador de mora do contribuinte.

Ou seja, a exoneração da multa e dos juros deverá ser reconhecida, pois a Recorrente, não incorreu em mora, tendo apresentado tempestivamente a DCOMP para quitação integral do débito tributário compensado.

Deste modo, alternativamente, caso o indeferimento do direito creditório seja mantido, o que se admite apenas a título de argumentação, a cobrança de multa e juros deve ser exonerada. (grifei)

A Recorrente defende que a compensação tem a mesma natureza de pagamento, e a entrega da DCOMP caracterizaria denúncia espontânea, devendo ser afastados a multa e juros de mora.

Entendo ser inapropriado apreciar-se o argumento da Recorrente antes da análise da liquidez, certeza e disponibilidade do crédito tributário pleiteado pela unidade de origem.

É que a competência do CARF nos casos de compensação de tributos é a análise do direito creditório pleiteado. Apenas como decorrência da decisão relativa ao crédito é que o CARF deverá se pronunciar acerca dos débitos.

Se o direito creditório tributário não for reconhecido, ensejará a cobrança, pela unidade de origem, do principal e dos consectários legais que entender exigíveis.

Se o direito creditório tributário for reconhecido, a unidade de origem analisará o valor do crédito tributário disponível, e se não for suficiente homologará apenas parcialmente os débitos declarados (o que evidentemente levará a unidade de origem a se posicionar sobre a cobrança de multa e juros de mora).

Em ambos os casos será possível à Recorrente apresentar manifestação de inconformidade, que poderá ser analisado nas duas instâncias do contencioso administrativo fiscal, de modo que entendo inadequado o pronunciamento de uma situação hipotética, sem o posicionamento da autoridade administrativa.

Além disso, a denúncia espontânea se caracteriza quando reporta débito não conhecido pelo FISCO. Assim, se o débito declarado na DCOMP analisada nos presentes autos havia sido confessado anteriormente em DCTF, não há que se falar em denúncia espontânea.

Pelo acima exposto não conheço do argumento da Recorrente quanto à alegação de denúncia espontânea.

Conclusão

Por todo o acima exposto, conheço parcialmente do recurso, e na parte conhecida voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o retorno do processo à unidade de origem, para que esta analise a liquidez, certeza e disponibilidade do crédito tributário, com a emissão de um novo Despacho Decisório.

A unidade de origem poderá, caso entenda necessário, intimar a Recorrente a apresentar outros documentos para comprovação do direito creditório alegado.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama