



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

Processo nº 13971.720006/2006-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-00.761 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente AMERICANA GRANITOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

SALDO NEGATIVO DE IRPJ – PRESSUPOSTO

Não é possível se operar o salto lógico e cronológico do nascimento do saldo negativo (que existiria se a estimativa fosse adimplida), para, com tal saldo negativo, adimplir a estimativa que legitimaria o saldo negativo – ainda que adimplida com encargos moratórios. O prévio adimplemento do dever legal de estimativa é pressuposto para o nascimento do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Cristiane Silva Costa, Manoel Mota Fonseca e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Trata-se de pedido de restituição, com posterior apresentação de declaração de compensação, de crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, para solver débitos de estimativa de IRPJ de julho a outubro de 2003 e de estimativa de CSL de setembro e outubro de 2003.

O processo foi instruído com telas extraídas do sistema PER/DCOMP relativas aos documentos de compensação transmitidos eletronicamente e tela do sistema SINCOR-PROFISC (extrato do processo, de fls. 1 a 12).

A autoridade fiscal juntou os documentos de fls. 13 a 99; e 117 a 167, que correspondem a DIPJ/2004, DCTF/2003, consultas aos débitos dos processos e intimação fiscal; e LALUR e DIRF/2003, respectivamente.

Em intimação de fls. 97 e 98, foi solicitado que a recorrente apresentasse LALUR e comprovantes de rendimentos e de IRRF relativos ao ano de 2003. E, ainda, comprovantes de compensação de valores devidos no decorrer do ano-calendário de 2003, com saldos negativos de IRPJ de anos anteriores, demonstrando a origem e o valor de cada um dos saldos negativos, juntamente aos demonstrativos das referidas compensações.

Em 13/4/2005, a recorrente apresentou documentação juntada às fls. 100 a 116.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em 3/8/2006, foi proferido despacho decisório pela DRF de Blumenau, às fls. 168 a 174, que indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações informadas neste processo, ou quaisquer outras que tenham sido vinculadas ao crédito analisado, sob as razões que seguem.

A recorrente transmitiu eletronicamente sua declaração de compensação informando como crédito saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003. A este respeito, regulam a matéria os seguintes dispositivos: art. 76, I, da Lei 8.981/95, alterada pela Lei 9.065/95; art. 37, § 3º, c, da Lei 8.981/95; art. 23, § 3º, c, da IN SRF 93/97; art. 770, § 2º, I, e art. 773, I, ambos do RIR/99; art. 165, I, do CTN; art. 74 da Lei 9.430/96 e os arts. 2º, I, 5º I e II e 26, da IN SRF 600/05.

Após análise da DIPJ/2004 apresentada pela recorrente, sob a ótica da regulamentação acima exposta, foi constatado que o saldo de IRPJ por ela apurado e informado não era negativo, mas sim, positivo, no valor de R\$ 650.437,84 (fls. 51 e 52).

Além disso, não foram apresentados pela recorrente documentos hábeis a comprovar o suposto valor total de IRRF declarado em DIPJ a ser compensado.

Sendo assim, foi utilizado o saldo de IRRF informado em DIRF, de R\$ 3.538,65 – único valor comprovado de maneira satisfatória –, como base de cálculo do imposto a pagar. Já as estimativas mensais foram apuradas com base em levantamento de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, valores informados pela recorrente em DCTF como já compensados e com os respectivos números dos processos administrativos de DCOMP.

Além disso, o IRPJ devido seria de R\$ 1.093.048,70 ao final do período anual, pois, da análise do LALUR, vê-se que nela não consta a utilização (compensação) de prejuízos fiscais de anos anteriores.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Intimada e inconformada com o despacho decisório retro, a postulante apresentou, em 9/6/2006, manifestação de inconformidade de fls. 180 a 188, com os seguintes argumentos.

Primeiramente, deve ser esclarecido o ocorrido quanto à questão da tempestividade da manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente. A referida peça de defesa foi recebida pela DRF de Blumenau no dia 9/06/2006, conforme carimbo de protocolo constante de fl. 180, o que a tornaria intempestiva, tendo em vista a decorrência de 31 dias da ciência do despacho decisório retro.

Entretanto, seu envio data de 7/06/2006, fato que pode ser constatado pelo comprovante de fl. 241, anexado pela recorrente junto à sua manifestação de reconsideração. Em resposta, através do despacho de encaminhamento de fl. 258, restou clara a tempestividade da defesa apresentada, de forma a tornar possível sua aceitação.

Superado este ponto, a recorrente apresentou recurso de fls. 245 a 255, reiterando os pontos aduzidos em manifestação de inconformidade, assim representados abaixo.

Reafirmou possuir saldo negativo de IRPJ, declarado em DIPJ e DCTF, conforme documentos que instruíram sua manifestação de inconformidade. Informou que as estimativas mensais apuradas no ano de 2003 resultaram em saldo superior àquele apurado no final do exercício sob o regime do lucro real, originando, pois, o saldo final de IRPJ negativo.

Confirmou ter realizado pagamento das estimativas de IRPJ de janeiro a maio de 2003, somando R\$ 645.570,66, e o valor efetivamente devido de IRPJ ao final do ano foi de R\$ 650.437,84. Sucede que, caso viesse a efetuar todos os pagamentos das estimativas até o final do exercício, a recorrente pagaria o valor de R\$ 782.447,70, o que a faria efetuar pagamento do tributo a maior, fato que ensejaria posterior restituição: exatamente o valor do saldo negativo de R\$ 132.009,86, objeto do dissídio.

Neste raciocínio, ao observar o provável excesso no pagamento do tributo, a recorrente optou por simplificar as operações, efetuando pedido de restituição com posterior DCOMP para compensar os débitos das estimativas do próprio ano-calendário a que se refere o saldo negativo, com acréscimos moratórios.

Quer dizer, o que fez a recorrente nada discrepa do procedimento de pagar as estimativas e apurar o saldo negativo, para usar esse valor no adimplemento de outros débitos. Economicamente o resultado do procedimento da recorrente é exatamente o mesmo, inclusive porque adimpliu as estimativas geradoras do saldo negativo com acréscimos moratórios. Simplesmente a recorrente “reduziu” o percurso, sem ofensa às normas legais, de modo que não gerou prejuízo ao fisco, tampouco enriquecimento sem causa.

Por todo o exposto, requereu a reforma da decisão retro por não ter sido considerado a lógica do método utilizado, bem como a homologação da compensação por ela efetuada.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 12/06/2009, acordaram os julgadores da 3ª Turma da DRJ de Florianópolis, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação da recorrente, pelos motivos abaixo sintetizados.

Dois são os fundamentos do indeferimento. Primeiramente, o valor devido a título de IRPJ é de R\$ 1.093.048,70 ao final do período anual. Em segundo lugar, não há previsão para compensação do saldo negativo de IRPJ com débitos de estimativa utilizados para apurar o próprio saldo negativo de IRPJ.

Ademais, o valor pago, ou compensado, equivale ao montante de R\$ 501.763,10, e não R\$ 645.560,76, conforme alegações. O valor reconhecido pela autoridade recorrida foi identificado no despacho decisório em planilha encontrada na fl. 173 e não houve documentação hábil à comprovação de mais nenhum valor.

Quanto ao valor supostamente pago, R\$ 782.447,70, acrescentou-se que, mesmo que estivesse correto, ainda restaria saldo de R\$ 303.480,35 a ser pago. Sendo assim, o resultado final não seria um crédito passível de anulação com estimativas mensais em aberto referentes ao próprio ano-calendário.

Por fim, a sistemática adotada pela recorrente não é passível de ser aceita. Essa é a orientação que constante do Manual de Instruções de Preenchimento da DIPJ/2004, cujo excerto foi colacionado à fl. 260.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada do acórdão, em 29/6/09, a recorrente interpôs recurso voluntário em 27/07/09, contendo o que fora deduzido na peça impugnatória e mais.

Acrescentou ter havido equívoco da autoridade fiscal sobre o valor em relação à apuração do lucro ao afirmar que R\$ 1.093.048,70 era o montante devido pela recorrente ao final do ano-calendário de 2003. Isso porque deixou de considerar a compensação dos prejuízos fiscais de períodos anteriores com 30% do lucro real antes dessa compensação.

Afirmou que o IRPJ do período em questão foi objeto de fiscalização e que agentes fiscais elaboraram planilha demonstrativa constatando o valor de R\$ 650.437,84 como IRPJ devido no ano-calendário de 2003, conforme documentos juntados aos autos – anexo 1. Ou seja, igual ao informado pela recorrente em sua DIPJ. E, ainda, que, conforme anexo 2, as

Processo nº 13971.720006/2006-65
Acórdão n.º **1103-00.761**

S1-C1T3
Fl. 531

alegações realizadas pelo órgão julgador de primeira instância não conferem com a realidade de sua escrituração contábil (DCTF/2003).

Também no anexo 2 apresentou o valor adimplido a título de estimativas mensais de janeiro a maio de 2003 através da compensação. Garantiu ter cumprido com o total adimplemento, no valor de R\$ 645.560,76, e não de R\$ 501.763,10, como afirmado pela autoridade julgadora de origem.

Apresentou, ainda, planilha com os valores pagos nas estimativas de janeiro a maio de 2003, bem como o número dos processos administrativos correspondentes.

Reiterando, ao final, os pedidos deduzidos em manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 263 e 264). Dele, pois, conheço.

Trata-se de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, com posterior apresentação de DCOMP para utilização de parte do crédito postulado na repetição (fl. 5 e 9).

Os débitos compensados são de estimativa de IRPJ dos meses de julho a outubro de 2003 e de estimativa de CSL dos meses de outubro e novembro de 2003 (fls. 7, 8, 9 e 10).

O raciocínio da recorrente é o seguinte.

Até maio de 2003, ela havia adimplido R\$ 645.570,66 de estimativa de IRPJ, sendo que o IRPJ devido foi de R\$ 650.437,84. Se tivessem sido pagas ou adimplidas as estimativas de julho a outubro de IRPJ, a recorrente teria adimplido R\$ 782.447,70. Isso a levaria a apurar um saldo negativo de IRPJ de R\$ 132.009,86.

Para obviar esse percurso, o que fez a recorrente foi usar exatamente esses R\$ 132.009,86, para compensar os débitos de estimativa de IRPJ do próprio ano-calendário de 2003, o que geraria aquele valor de saldo negativo de IRPJ. E essa compensação com estimativa se deu com encargos moratórios.

Logo, inexistiu prejuízo ao fisco, mantendo-se a *lógica econômica* dos créditos e débitos. Os créditos postulados seriam oriundos dos próprios débitos que os gerariam.

Conquanto engenhoso o raciocínio da recorrente, seu procedimento e sua pretensão não têm como prosperar.

Lógica e temporalmente, não há como nascer saldo negativo de IRPJ (e de CSL), sem precedência do pagamento que dá causa (no sentido de gerar) àquele. Aliás, saldo negativo de IRPJ (e de CSL) *só há por haver cumprimento de um dever legal* – o de solver as estimativas de IRPJ (e de CSL). O saldo negativo pode ser menor quando a contribuinte adimple o dever legal das estimativas mediante levantamento de balanço de suspensão ou de redução.

O regime legal ordinário é o de apuração de IRPJ com base no lucro real trimestral, no que secunda o de apuração da CSL. *Opção*, conferida pela lei, é a apuração anual do lucro real (IRPJ), e, assim também da base de cálculo da CSL. *Para tanto*, a lei impõe o *dever legal* de pagamento ou adimplemento – e não simplesmente recolhimento – de IRPJ e de CSL sob o regime denominado de *estimativa*. Disse pagamento (sem embargo de adimplemento já o compreender), e não recolhimento, pois se trata de extinção de dever (ou

obrigação), ao passo que recolhimento não significa juridicamente extinção de dever ou de obrigação.

Aliás, o exercício da opção pela apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSL se dá mediante o pagamento ou adimplemento da estimativa mensal. Quando o cumprimento desse dever legal resulta na apuração de saldo negativo de IRPJ e/ou de CSL, significa, ordinariamente, que a contribuinte irá deixar de auferir a remuneração de Selic e/ou de 1% sobre o que se adimpliu por estimativa até dezembro do ano-calendário correspondente.

Por que? Justamente por ser tal pagamento ou adimplemento (caso de solução por meio diverso ao pagamento) o cumprimento de dever legal, e não pagamento a maior ou indevido, juridicamente.

Ora, ao subverter a lógica e a temporalidade do saldo negativo, pretendendo seu nascimento antes de se cumprir aquele dever legal, para solvê-lo com aquele saldo negativo que nasceria se houvesse sido adimplido o dever legal, corrompe-se o *próprio regime legal* de incidência de Selic e de 1%. Esta incidência se dá não só após dezembro do ano-calendário (como, nesse passo, corretamente procedeu a recorrente), mas também *após* o adimplemento da estimativa geradora do saldo negativo, ainda que a estimativa seja adimplida com encargos moratórios.

Não é possível se cogitar de crédito com Selic e 1% sem ter havido adimplemento anterior. Veja-se que, economicamente, obtém-se o resultado pretendido pela recorrente (não prejuízo ao erário, pois o dever legal foi cumprido com encargos moratórios), só por uma razão: o regime legal de incidência de juros remuneratórios, fora de seu pressuposto.

Noutras palavras, é *pressuposto* da incidência da Selic e de 1%, e, anteriormente a isso, do *nascimento do saldo negativo de IRPJ e de CSL*, o *prévio adimplemento do dever legal* de estimativa. Aquele saldo negativo só existiria se se adimplisse a estimativa, não se podendo operar o *salto lógico* de nascimento do saldo negativo (que haveria se a estimativa fosse adimplida), para, com tal saldo negativo se retornar para adimplir a estimativa que legitimaria o saldo negativo.

Após essas considerações, abro um parêntese.

Adotando-se o raciocínio da recorrente, como pode ter sobrado um pouco do saldo negativo de IRPJ, após sua compensação com os débitos das estimativas de IRPJ cujo adimplemento gera aquele saldo negativo? Mais. Como é possível se usar tal saldo negativo de IRPJ para compensar também estimativa de CSL, sendo que a sobra do saldo negativo é posterior a essa compensação?

A resposta é: exatamente porque se apuraria saldo negativo de IRPJ.

Em fecho a essa questão, observo o seguinte.

Nem se compare a hipótese em dissídio com a apuração de saldo negativo após o adimplemento tardio – por ex., em ano-calendário seguinte – de estimativa a que se conecta o saldo negativo, a ser utilizado de forma diversa à posta em discussão. Em tal situação, o saldo negativo nasce *após* o cumprimento da estimativa tardia, com os encargos

moratórios, e, logicamente, só poderá ser utilizado para compensação de débitos outros que não a própria estimativa da qual decorre o saldo negativo.

A todo tempo empreguei o termo “adimplido”, “adimplisse”, “adimple” ou “adimplemento”, até porque, concretamente, a solução das estimativas de IRPJ se deu por compensação, e não por pagamento.

Enfim, é muito claro o dislate da recorrente em sua pretensão.

A recorrente ainda se insurge quanto à constatação da DRF/Blumenau e ratificada pelo órgão julgador de origem, de que o IRPJ devido é de R\$ 1.093.048,70, e não de R\$ 650.437,84, como indicado pela recorrente.

Para tanto, a DRF se louvou nos dados obtidos no LALUR, em contraposição ao informado na Ficha 9A da DIPJ/04, na qual se vê a compensação de prejuízos fiscais de anos anteriores (fl. 285).

Em suporte a tal inconformismo, a recorrente alude ao MPF 0920400.2006.0081-0, em que a autoridade fiscal detectara ser o IRPJ devido o informado pela recorrente em sua DIPJ/04, como se vê da planilha elaborada pela autoridade fiscal, acostada aos autos.

Compulsando os autos, verifico que na Ficha 12A da DIPJ/04 da recorrente, ela informara um valor de IRPJ a pagar de R\$ 650.437,84 (fls. 51 e 290), ao invés de valor devido de IRPJ nesse montante. Por outro lado, de fato, na Ficha 9A da DIPJ/04 figura a compensação de prejuízos fiscais no valor de R\$ 1.340.458,44, resultando num lucro real de R\$ 3.127.736,37 (fls. 27 e 285).

Com relação a essa questão, à recorrente parece assistir razão. Digo, parece, pois só há uma planilha isolada, sem juntada de outros documentos como termo de encerramento da fiscalização.

Entretanto, trata-se de questão que se encontra *fora dos limites objetivos da presente lide*.

Tanto que a DRF/Blumenau, na emissão da carta cobrança que acompanha o despacho decisório, *só constam os valores das estimativas cuja compensação fora indeferida*.

E *nem poderia* pretender o órgão de origem, muito menos o órgão julgador *a quo*, *exigir* o IRPJ sobre a *diferença que aquele supostamente apurara*, sem o competente *lançamento de ofício*.

Enfim, como disse, cuida-se de questão estranha à lide – e, pois, ao próprio dispositivo do despacho decisório, bem como ao dispositivo do acórdão de origem.

O mesmo se diga quanto à irresignação da recorrente quanto ao valor adimplido por compensação, de janeiro a maio de 2003, de R\$ 645.560,76, e não de R\$ 570.763,10.

É matéria que igualmente *não compõe o dispositivo do despacho decisório, nem do dispositivo do acórdão a quo*.

Processo nº 13971.720006/2006-65
Acórdão n.º **1103-00.761**

S1-C1T3
Fl. 535

Tal questão se coloca no âmbito dos processos administrativos próprios das compensações de tais estimativas, e somente nelas se poderá estabelecer a *controvérsia*, com o devido exercício do direito de reação da contribuinte.

Sob essa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2012

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator