



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

Processo nº 16048.720088/2013-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-003.462 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria Compensação Administrativa
Recorrente LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO - PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO

Sendo demonstrado que a lavratura de Auto de Infração posterior aos pedidos de compensação transmitidos pelo contribuinte impacta na composição do saldo negativo indicado como crédito nas PerDcomp's, não há como reconhecer o direito creditório.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

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

TAXA SELIC

Nos termos da súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

JUROS SOBRE MULTA

Nos termos da súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de sobrestamento e em conhecer parcialmente do recurso voluntário, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO- Presidente.

(assinado digitalmente)

FLAVIO MACHADO VILHENA DIAS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Através de pedidos de compensação transmitidos pela ora Recorrente, LG Electronics do Brasil Ltda., pretendeu-se a quitação de débitos próprios com suposto saldo negativo de IRPJ acumulado ao final do ano- calendário de 2007, no valor original de R\$14.934.367,38. As PerDcomp's transmitidas pelo contribuinte foram as seguintes:

- 16699.96015.090610.1.3.020069 - Transmitida em 09/06/10;
- 17841.58562.280610.1.3.025521 - Transmitida em 28/06/10;
- 26485.90907.290610.1.3.020704 - Transmitida em 29/06/10;
- 35275.29681.290710.1.3.020495 - Transmitida em 29/07/2010;
- 08836.43254.290710.1.3.020270 - Transmitida em 29/07/2010.

Contudo, nos termos do despacho decisório de fls. 58 a 63, as compensações não foram homologadas, tendo em vista que, contra o contribuinte, foi lavrado Auto de Infração (Processo Administrativo nº 16561.720068/2011-54), sendo que *"essa infração gerou o lançamento do IRPJ à alíquota de 15% no valor de R\$4.210.559,53 e do Adicional no valor de R\$ 2.807.039,69, totalizando R\$ 7.017.599,22 (fls. 34/35) e elevou, por via de consequência, o IRPJ do exercício de 2008/ano-calendário de 2007, de R\$42.014.169,60 (fl. 29) para R\$ 49.034.768,82."*

Não concordando com a não-homologação das compensações, a Recorrente apresentou manifestação de Inconformidade, que, ao ser analisada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), foi julgada como improcedente. A ementa do acórdão proferido por aquela DRJ recebeu a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. Não se reconhece o cerceamento de defesa quando a decisão questionada apresentou elementos suficientes para que se perceba as razões da não homologação da compensação.

ARGÜIÇÃO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Não é de competência do julgador administrativo decidir sobre constitucionalidade de lei.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não sendo possível verificar a certeza e liquidez do crédito em litígio, condição sine qua non para a homologação das compensações em análise, conforme dicção do art. 170 do Código Tributário Nacional, resta inviável o reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa.

SUSPENSÃO DO PROCESSO. Não existe norma legal que preveja a suspensão do processo administrativo a fim de que se aguarde decisão acerca da procedência de auto de infração que, ao reconstituir a base de cálculo, inviabilizou o saldo negativo que serviu de suporte ao direito creditório indicado na Dcomp.

DÉBITO. ESTIMATIVA. Esta correta a cobrança de estimativa não compensada, uma vez que a manifestante a incluiu no rol de débitos compensados por sua exclusiva vontade, devendose se submeter às consequências decorrentes da não homologação da compensação.

JUROS E MULTA DE MORA. Não homologada a compensação, os tributos indevidamente compensados são exigidos com os correspondentes acréscimos legais. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. Sobre o valor da multa quando aplicada incidem juros de mora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 462 a 530), no qual, após discorrer acerca da discussão travada no processo administrativo de nº 16561.720068/2011-54, aduz pela necessidade de homologação das compensações, tendo em vista a "liquidez e certeza" do direito creditório, em especial porque o IRPJ apurado no ano calendário de 2006 estava, à época do apelo, sendo discutido administrativamente. Os argumentos trazido em sede de Recurso Voluntário foram muito bem sintetizados pela Resolução de fls. 533 a 541, pelo o que se pede venia para transcrever o que constou daquela decisão:

i) Esclareceu que, com relação ao auto de infração lavrado no processo administrativo n.º 16561.720068/201154, importou no anocalendário de 2006 diversos componentes eletrônicos necessários à manufatura de seus produtos ao Brasil, e que as operações foram praticadas com pessoas vinculadas no exterior.

ii) *Que efetuou os cálculos previstos na Lei 9.430/96, para que os reajustes de preços de transferências fossem realizados.*

iii) *Que os parâmetros usados foram com base no Método de Preço Revenda menos Lucro ("PRL"), com a aplicação da margem de 60%, e pelo método Preços Independentes Comparados ("PIC").*

iii) *Que a fiscalização não considerou os ajustes feitos e, com base na Instrução Normativa 243/02, refez os cálculos do PRL 60% para 290 insumos importados, apurando uma diferença de R\$ 819.244.278,50 entre os seus ajustes e os realizados pela recorrente. Assim, lavrouse o auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 16561.720068/201154.*

iv) *Que seguindo a norma do artigo 151, III do CTN, é indispensável destacar a suspensão da exigibilidade do crédito no referido processo, pois ainda encontrase pendente de decisão final.*

v) *Que no anocalendário de 2007, apurou saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 14.934.367,38, conforme devidamente informado na sua Declaração de Informações Econômicas da Pessoa Jurídica do exercício de 2008 ("DIPJ/2008").*

vi) *Que o saldo negativo de IRPJ apurado foi utilizado para efetuar as compensações por meio das PER/DCOMP n.ºs. 16699.96015.090610.1.3.020069, 17841.58562.280610.1.3.025521, 26485.90907.290610.1.3.020704, 35275.290710.1.3.020495 e 08836.43254.290710.1.3.020270.*

vii) *Que na PER/DCOMP n.º 16699.96015.090610.1.3.020069, utilizou parte do saldo negativo de IRPJ do anocalendário de 2007 para compensar débitos de IPI no valor de R\$ 8.546.558,12, referente ao mês de maio de 2010.*

viii) *Que na PER/DCOMP n.º 17841.58562.280610.1.3.025521, utilizou parte do saldo negativo de IRPJ do anocalendário de 2007 para compensar o IRPJ no valor de R\$ 5.629.659,80 e CSL no valor de R\$ 2.077.251,56, referentes ao mês de maio de 2010.*

ix) *Que na PER/DCOMP n.º 26485.90907.290610.1.3.020704, utilizou parte do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2007 para compensar débitos de IRPJ no valor de R\$ 7.888,25, referente ao mês de agosto de 2009.*

x) *Que na PER/DCOMP n.º 35275.290710.1.3.020495, utilizou parte do saldo negativo de IRPJ do anocalendário de 2007 para compensar débitos de IRPJ no valor de R\$ 1.903.161,62, referente ao mês de junho de 2010.*

xi) *Que na PER/DCOMP n.º 08836.43254.290710.1.3.020270, utilizou parte do saldo negativo de IRPJ do anocalendário de 2007 para compensar débitos de CSL no valor de R\$ 631.270,30, referente ao mês de junho de 2010.*

xii) *Que a fiscalização desconsiderou e glosou sem fundamento legal a base negativa de IRPJ que foi apurada no ano calendário*

de 2007, agindo como se já houvesse decisão definitiva no processo administrativo nº 16561.720068/201154, resultando em IRPJ a ser pago no valor de R\$ 6.473.448,87 no lugar do saldo negativo de R\$ 14.934.367,38.

xiii) Que a fiscalização não homologou os pedidos de compensações, dando apenas ciência e formalizando a cobrança integral das compensações realizadas por meio das PER/DCOMP's, em um valor principal total de R\$ 18.795.789,65.

xiv) Que o despacho proferido pela DRJ afronta o princípio da segurança jurídica e da ampla defesa, na medida em que ignora a suspensão da exigibilidade, devido à falta de julgamento do recurso voluntário, nos termos do artigo 151, III, do CTN.

xv) Que a argumentação dada na decisão pelo fisco é descabida e sem fundamento, pois não há na esfera administrativa decisão final nos autos nº 16561.720068/201154 que possa justificar a glosa do prejuízo fiscal e, conseqüentemente, a não compensação dos créditos pleiteados referentes ao ano de 2009 e 2010.

xvi) Que o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2007, utilizado na PER/DCOMP, só poderia ser declarado inexistente caso houvesse decisão administrativa definitiva nos autos do Processo nº 16561.720068/201154. Juntou jurisprudência deste Conselho.

xvii) Que não há que se falar em falta de liquidez e certeza do seu crédito, uma vez que o IRPJ apurado no ano calendário de 2006 está sendo discutido administrativamente. Ademais, o saldo negativo do anocalendário de 2007 está escriturado de forma correta, presumindose sua legitimidade, segundo o artigo 923, do RIR/99.

xviii) Que se deve observar que as compensações via PER/DCOMP's, ocorreram antes de qualquer discussão a respeito do tema proposto no processo administrativo nº 16561.720068/201154, o qual foi instaurado em 2011 – posteriormente às compensações realizadas em 2009 e 2010 –, não podendo ser alegado falta de liquidez e certeza na época da transmissão dos pedidos de compensações. Acaso assim não se entenda, estes autos apenas podem ser julgados após a decisão final no processo administrativo nº 16561.720068/201154.

xix) Que mesmo se os valores ora cobrados fossem de fato exigíveis, uma vez que se tratam de estimativas mensais compensadas, estas não poderiam ser cobradas após o encerramento do anocalendário, como é unânime na jurisprudência.

xx) Que no anobase de 2007 foi apurado IRPJ pelo lucro real anual, recolhidos mensalmente por estimativas, as quais se tratam de antecipação do IRPJ devido ao final do anocalendário, acaso ocorra o fato gerador.

xi) Que, por configurar como antecipação, as estimativas não podem ser objeto de lançamento por suposta falta de recolhimento do IRPJ ou CSL, pois nem mesmo são consideradas tributos em respeito aos artigos 3º e 4º do CTN.

xii) Que a não homologação das compensações não poderiam vir acompanhadas de multa e juros moratórios, em razão da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários. Ainda que assim não fosse, em atenção ao artigo 100, parágrafo único, do CTN, deve ser excluído da base de cálculo do tributo à imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário.

xiii) Que com relação à aplicação da taxa Selic a mesma deve ser afastada do cálculo do crédito tributário, sob pena de violação aos artigos 5º, inciso II e 150, inciso, I da CF/88.

xiv) Que os juros somente são aplicáveis sobre o valor principal do tributo não recolhido, mas nunca sobre a multa imposta como sanção, em respeito ao art. 3º, do CTN. Trouxe jurisprudência administrativa.

xv) Por fim, pugna pela reforma da decisão recorrida para homologar integralmente as compensações transmitidas ou, alternativamente, que o julgamento do presente processo seja sobrestado até decisão final no processo administrativo nº 16561.720068/201154

Assim, ao analisar o apelo do Recorrente, nos termos da já mencionada Resolução, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entendeu por bem acatar o pedido de sobrestamento do feito, até que restasse definitivamente julgado o processo de nº 16561.720068/2011-54, uma vez que a decisão deste poderia, de alguma forma, impactar no reconhecimento do direito creditório do contribuinte, invocado nos pedidos de compensação apresentados.

Do voto do ilustre conselheiro relator à época (acatado por unanimidade pela Turma Julgadora), destaca-se o seguinte dispositivo:

Ante o exposto, voto pelo sobrestamento do julgamento do presente recurso voluntário, determinando que o processo retorne a delegacia de origem e lá, aguarde a decisão final do processo administrativo fiscal n.º 16561.720068/201154, aplicando-se de forma subsidiária o art. 265, inciso IV, do Código de Processo Civil.

Após o julgamento do processo prejudicial, que a delegacia de origem junte a decisão a este feito e o devolva ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para que seja distribuído a este relator e novamente pautado para o devido julgamento.

Assim, em atendimento ao comando dado por este Conselho, os autos ficaram sobrestados até o julgamento final do processo de nº 16561.720068/2011-54. Posteriormente, foi proferido o despacho de fls. 622, em que se atestou "o término do contencioso administrativo" daqueles autos (cópias do processo juntadas às fls. 544 a 621).

Ato contínuo, sendo os autos remetidos ao CARF, foram distribuídos, via sorteio, a este julgador, tendo em vista que o Conselheiro Relator anterior não faz mais parte deste órgão de julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

DA TEMPESTIVIDADE.

Em que pese a tempestividade do apelo ter sido analisada, em tese, quando houve a emissão da Resolução de fls. 533 a 541, cumpre reforçar que, como se denota dos autos, o Recorrente teve ciência, por decurso de prazo, do acórdão recorrido no dia 04/09/2013 (fl. 460), apresentando o seu Recurso Voluntário no dia 19/09/2013 (fl. 531 e seguintes), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA DECISÃO ADMINISTRATIVA NOS AUTOS DO PROCESSO DE Nº 16561.720068/2011-54.

Como relatado acima, a discussão posta no presente processo administrativo se refere, em síntese, ao direito creditório do Recorrente, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, que foi indicado em pedidos de compensação apresentados. Esse saldo era composto de estimativas pagas a maior durante o ano-calendário. O valor original do direito creditório invocado era de R\$14.934.367,38.

Através de despacho decisório proferido, o direito creditório do contribuinte não foi reconhecido, basicamente, porque houve a lavratura de Auto de Infração em face do Recorrente, consubstanciado no processo administrativo de nº 16561.720068/2011-54.

Os reflexos daquele processo, na presente discussão, foram assim demonstrados no acórdão proferido pela DRJ de Ribeirão Preto (SP) (fls. 439 a 457):

Por meio do citado auto de infração, o Fisco adicionou ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, a quantia de R\$ 7.017.599,22, correspondente a compensação de “prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo”.

Com isso, o IRPJ devido no período foi alterado de R\$ 42.017.169,60 para R\$ 49.034.768,82.

Aplicando-se a este valor as deduções confirmadas, o saldo negativo declarado não foi reconhecido, pois o saldo de IRPJ a pagar passou a ser R\$ 6.473.448,87, (...).

Assim, não havia dúvidas que a manutenção ou não da autuação lavrada em face da Recorrente traria impactos no reconhecimento ou não do direito creditório invocado nos pedidos de compensação em análise.

Por isso, em um primeiro momento, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, após constatar que ainda havia discussão administrativa pendente de julgamento definitivo nos autos do processo nº 16561.720068/2011-54, entendeu pelo sobrestamento destes autos, até que houvesse "*decisão final*" do CARF naquele procedimento.

E como se depreende das cópias juntadas às fls. 544 a 621, a discussão travada nos autos do processo nº 16561.720068/2011-54 se encerrou, sendo o crédito tributário constituído, via Auto de Infração, inteiramente mantido no âmbito administrativo.

Consta dos autos, inclusive, cópia de Ação Anulatória apresentada junto ao Poder Judiciário (fls. 567 e seguintes), em que o Recorrente se insurge quanto aos termos da autuação, requerendo, ao final, o cancelamento dos débitos de IRPJ e CSLL consubstanciados naquele Auto de Infração.

A ação anulatória foi proposta junto ao juízo da 2ª Vara da Justiça Federal de Taubaté (SP), recebendo o nº 5000881-07.2018.4.03.6121. Como se verifica das cópias acostadas aos autos e da consulta processual disponibilizada no site do TRF da 3ª Região, com o oferecimento de garantia ao juízo (seguro garantia), houve o deferimento da tutela antecipada requerida, oportunidade na qual se determinou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Veja-se o que constou da decisão proferida pelo juízo daquela Vara Federal de Taubaté em 01 de Novembro de 2018:

Pelo exposto, em cumprimento ao V. Acórdão da E. 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, recebo a caução oferecida pela autora, na modalidade de seguro garantia, restando mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Para o cumprimento e para que manifeste sobre a regularidade e suficiência da caução apresentada, no prazo de dez dias, dê-se vista à União. Após, tornem para apreciação dos pedidos de produção de provas.

Pois bem.

Primeiramente, não há dúvidas de que, em âmbito administrativo, a discussão sobre a legitimidade dos créditos tributários, constituídos via Auto de Infração, se encerrou de forma definitiva e contrária ao contribuinte. Ou seja, no limitado controle de legalidade feito na esfera administrativa, entendeu-se que a autuação lavrada estaria correta e que não havia reparos a se fazer no trabalho da fiscalização.

Como o motivo que levou ao sobrestamento do feito se encerrou, deve o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte ser julgado.

Importante pontuar, ainda, que o fato de ter sido deferida a tutela antecipada na ação anulatória proposta pela Recorrente, em que o juízo suspendeu a exigibilidade do crédito tributário constituído via Auto de Infração, não impede o julgamento da presente demanda e não impõe um novo sobrestamento do feito. Explica-se.

É que, nos termos da doutrina de Paulo de Barros Carvalho, entende-se que todo o lançamento é definitivo, não existindo um lançamento provisório do crédito tributário. Confira-se os seus ensinamentos:

"Um ato administrativo tem-se por pronto e acabado quando, reunindo os elementos que a ordem jurídica prescrever como indispensáveis à sua compostura, vier a ser oficialmente comunicado ao destinatário. A contigência de estar aberto a refutações é algo que o próprio sistema prevê e disciplina, mas que não elide a definitividade da figura." (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. pág. 449) (destacou-se)

Assim, a existência de Auto de Infração que, de alguma forma, "anula" o saldo negativo do contribuinte, mesmo sendo passível de reforma - administrativa ou judicialmente -, já seria motivo suficiente para se indeferir o direito creditório.

E não se está aqui dizendo que o sobrestamento anteriormente realizado, para que se esperasse o trânsito em julgado administrativo da discussão travada no bojo da autuação lavrada em face do contribuinte, estaria equivocado.

Este sobrestamento se justifica pela aplicação dos princípios da Verdade Material, da celeridade e economia processual, que norteiam todo o processo administrativo tributário. Seria no mínimo insensato não suspender (não sobrestar) a presente discussão até o trânsito em julgado de processo administrativo que iria, de alguma forma, impactar na decisão a ser dada no presente processo. Seria "contra-produtivo" julgar uma demanda que, de acordo com outra decisão administrativa, poderia ser facilmente julgada em contrário pelo Poder Judiciário.

Todavia, o fato de existir uma decisão judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário não é motivo para se sobrestar, mais uma vez, o julgamento da demanda. Como ensina Paulo de Barros Carvalho, a "suspensão" é da exigibilidade e não do crédito. Este, mesmo com a decisão judicial, continua existindo, em que pese não ser possível exigi-lo. Veja-se as ponderações daquele professor:

Por exigibilidade havemos de compreender o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação, e isso tão-só ocorre, como é óbvio, depois de tomadas todas as providências necessárias à constituição da dívida, com a lavratura do ato de lançamento tributário. (...) É o lançamento que constitui o crédito tributário e que lhe confere foros de exigibilidade, tornando-o susceptível de ser postulado, cobrado, exigido.

O direito positivo prevê situações em que o atributo da exigibilidade do crédito fica temporariamente sustado, aguardando nessas condições sua extinção, ou retornando sua marcha regular para ulteriormente extinguir-se. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. págs. 474 e 475)

Portanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração, nos termos da tutela antecipada que foi concedida pelo Poder Judiciário, não tem o condão de prejudicar o presente julgamento e muito menos impõe o seu sobrestamento.

Por outro lado, como mencionado, da leitura dos autos, não há discussão: sendo mantido o crédito tributário, constituído via Auto de Infração, não há como se reconhecer o saldo negativo do contribuinte no período, uma vez que verificou-se, em verdade, um saldo a pagar no ano-calendário em que aquele suposto saldo negativo foi apurado.

Não há como dar guarida, neste ponto, ao argumento do Recorrente de que, à época da transmissão dos pedidos de compensação, não havia sido lavrado o Auto de Infração e, por isso, o direito creditório era líquido e certo.

Não se pode perder de vista que a análise do direito creditório, como se verifica do Despacho Decisório emitido, foi posterior ao Auto de Infração, e a fiscalização não poderia ignorar este AI, como se não existisse, para deferir direito creditório invocado pelo contribuinte.

Assim, não há reparos a se fazer na decisão *a quo*, proferida pela DRJ de Ribeirão Preto (SP), quando afirma que o crédito tributário constituído, via Auto de Infração, "*põe em dúvida todo o saldo negativo que teria fundamentado o direito creditório indicado nas Dcomp, não o invalidando em definitivo, mas, ao menos, tornando-o incerto*". E foi justamente a falta de certeza do direito creditório, quando da emissão do Despacho Decisório, que motivou a não homologação das compensações apresentadas.

Há de se ressaltar, como muito bem pontuado no acórdão recorrido, que não existe dúvida na interpretação do artigo 170 do Código Tributário Nacional, quando o dispositivo diz que a compensação, regulada pela legislação, deverá ser realizada com "*créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*".

A existência de Auto de Infração que, de alguma forma, "anula" o saldo negativo, é suficiente para sustentar a ausência de certeza do direito creditório do Recorrente.

Ademais, não se pode acatar o argumento do contribuinte, extraído de uma interpretação literal do artigo 923 do RIR/99, no sentido de que os seus lançamentos contábeis são suficientes para comprovar a liquidez e certeza do direito creditório.

Sabe-se que o Decreto 3.000/99 era categórico ao afirmar que os lançamentos contábeis fazem prova em favor do contribuinte, sendo dever da autoridade administrativa comprovar eventuais inveracidades. Neste sentido é a redação dos artigos 923, 924 e 925 do RIR/99. Veja-se:

Art.923.A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Art.924.Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Art.925.O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração

Ao proferir o despacho decisório combatido pelo Recorrente, a fiscalização demonstrou que o direito creditório não existia, a princípio, pela ulterior lavratura do Auto de Infração, em contraposição ao que estava devidamente escriturado na contabilidade do contribuinte.

DAS ESTIMATIVAS

Contudo, há um reparo a se fazer no Despacho Decisório. Como se verifica da tabela abaixo, não foi reconhecida a totalidade dos valores recolhidos a título de estimativa, uma vez que estas foram pagas via compensação, que acabaram não homologadas ou homologadas parcialmente pela autoridade administrativa. Veja-se:

Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral		
Discriminação	Valor da DIPJ	Valor considerando os itens 2 e 3 do Relatório
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
01.A Alíquota de 15%	25.224.701,76	29.435.261,29
02.Adicional	16.792.467,84	19.599.507,53
DEDUÇÕES		
03.(-)Operações de Caráter Cultural e Artístico	1.008.988,07	1.008.988,07
04.(-)Programa de Alimentação do Trabalhador	482.710,32	482.710,32
13.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte	187.578,46	187.578,46
17.(-)Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	55.272.260,13	40.882.043,09
19.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-14.934.367,38	6.473.448,87

Ocorre que a compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não sejam providas as Manifestações de Inconformidade em que se discute aquelas compensações, o contribuinte será intimado para efetuar o pagamento daqueles valores confessados.

Se não fizer o pagamento espontaneamente, irá ser ajuizada execução fiscal por parte da PGFN, uma vez que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança. Assim, a glosa daquelas estimativas do saldo negativo implicaria em cobrança em duplicidade.

É que o §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96 caracteriza como confissão de dívida o débito declarado em pedido de compensação sendo, inclusive, prescindível a instauração de processo administrativo de cobrança em caso de não pagamento espontâneo dos valores por parte do contribuinte. Ou seja, uma vez confessada a dívida e não paga, o débito será encaminhado à PGFN para a devida inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal em face do contribuinte, nos termos dos parágrafos 7º e 8º da mencionado artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Transcreve-se abaixo a literalidade dos dispositivos legais citados:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Por outro lado, ao não reconhecer as estimativas pagas via compensação, que foram confessadas, estará caracterizada a cobrança em duplicidade, uma vez que o contribuinte, como mencionado, será cobrado dos valores das estimativas e, ainda, não poderá incluir estes mesmos valores na composição do seu saldo negativo.

Assim, não há dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo. E os processos administrativos em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciarão na composição do saldo negativo.

Independentemente do resultado daqueles processos (em que se discute as compensações das estimativas), o saldo negativo não será alterado. Se houver provimento ao apelo do contribuinte, o pagamento do valor será confirmado e, por consequência, será considerado na composição do saldo negativo. Se não houver êxito no processo administrativo, o contribuinte será cobrado, uma vez que confessou a dívida da estimativa, e, também por consequência, o saldo negativo não será afetado, já que ele se compõe, em parte, das estimativas.

Pensar de forma diversa, ou seja, que o contribuinte poderá não pagar o débito da estimativa e, assim, se valer de um crédito inexistente, é trabalhar hipoteticamente, o que não se pode admitir no âmbito do direito. Se o contribuinte não pagar o débito, será executado, com todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada (bloqueio de bens e de contas bancárias, por exemplo). O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas, via Dcomp, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. O trecho da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18/06 é neste norte. Confira-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem

ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento da estimativa.

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.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já proferiu diversos julgados na linha aqui exposta. Neste sentido, veja-se as seguintes ementas:

Número do Processo 10880.902887/2011-29

Nº Acórdão 1201-001.548

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. *A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma*

origem.IRRF. GLOSA EM DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.Não caracteriza cerceamento do direito de defesa a hipótese em que todas as informações necessárias para o seu exercício foram asseguradas e disponibilizadas ao contribuinte.**SALDO NEGATIVO. EFETIVO PAGAMENTO. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCOMP. COMPENSAÇÃO.**Comprovado que o contribuinte efetivamente recolheu estimativa mensal de IRPJ, e que esta somente foi utilizada como dedução na apuração anual do IRPJ sobre o lucro real sob julgamento, resta assegurado ao contribuinte o direito à utilização do respectivo saldo negativo, ultrapassando-se o mero equívoco no preenchimento da DCOMP.

Número do Processo 13884.721654/2014-28

Nº Acórdão 1201-001.649

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

(...)

.COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.**A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.**

Portanto, deve-se reconhecer, na composição do saldo negativo as estimativas, inclusive as pagas via compensação, no valor de total de R\$55.272.260,13, ante ao valor de R\$40.882.043,09 reconhecidos no despacho decisório.

Por fim, deve-se afastar, sem maiores delongas, o argumento do contribuinte "pela impossibilidade de lançamento e cobrança de crédito tributário apurado por estimativa após o término do ano calendário".

É que, ao não homologar as compensações, pelo não reconhecimento do direito creditório, não se está lançando e cobrando o crédito tributário apurado pelo pagamento das estimativas. A não homologação é pelo não reconhecimento do crédito, que era formado pelas estimativas.

O que se cobra, quando da não homologação da compensação, são os débitos indicados nos respectivos PerDcomp's.

A par de toda a discussão, pela impossibilidade de lançamento das estimativas após o encerramento do ano-calendário, deve-se deixar claro que estas não estão sendo lançadas e cobradas com não-homologação das compensações. Repita-se: o débito cobrado é o apontado nos pedidos de compensação.

E se as estimativas forem os débitos que se pretendia pagar, fica mais clara a fragilidade dos argumentos da Recorrente. Como bem colocado no acórdão recorrido, a *"estimativa é cobrada dentro de um contexto de compensação não homologada"*.

Entender como quer o contribuinte, é jogar por terra todo o procedimento de compensação, na medida em que a Fazenda Pública estaria impedida de cobrar as estimativas, pagas com créditos próprios do contribuinte e que foram indicadas no pedido de compensação como débitos. Ilógico o raciocínio defendido pelo Recorrente, *data venia*.

Por todo exposto, no mérito, vota-se por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer, na composição do saldo negativo as estimativas, inclusive as pagas via compensação, no valor de total de R\$55.272.260,13, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$7.916.768,16.

DA COBRANÇA DE MULTA E JUROS.

Em argumento subsidiário, o Recorrente afirma que, no presente caso, não haveria autorização legal para cobrança de juros e multas incidentes sobre os débitos, uma vez que, em síntese, *"comprovada a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários objetos dos referidos processos administrativos"*.

Neste ponto, contudo, o Recurso Voluntário não pode ser conhecido, uma vez que não se discute, no presente processo, os débitos confessados nos pedidos de compensação.

Há de se ressaltar, contudo, que a compensação extingue o crédito tributário, mas existe uma condição resolutória, que é justamente a homologação - expressa ou tácita - do pedido do contribuinte. Não sendo homologada a compensação, não há dúvidas de que o débito não foi extinto, estando sujeito, portanto, aos encargos legais previstos na legislação em caso de não pagamento ou pagamento a destempo do débito.

O artigo 45 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 previa expressamente a cobrança do tributo indevidamente compensado, com os devidos acréscimos legais. Veja-se:

Art.44. O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não homologação.

(...)

Art.45. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

Assim, neste ponto, NÃO SE CONHECE do Recurso Voluntário.

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC E DOS JUROS SOBRE MULTA.

Por fim, no Recurso Voluntário, o Recorrente se manifesta pela impossibilidade de aplicação da taxa SELIC para correção dos créditos tributários e pela impossibilidade de incidência de juros sobre as multas aplicadas.

Mais uma vez, o Recurso Voluntário não pode ser conhecido, uma vez que as argumentações do Recorrente são quanto aos débitos indicados nos pedidos de compensação.

Ademais, mesmo que se pudesse conhecer do Recurso Voluntário, as duas discussões postas já foram debatidas e sumuladas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se depreende dos excertos abaixo. Confira-se:

Súmula CARF nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 108 - Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desta forma, também NÃO SE CONHECE do Recurso Voluntário, quanto aos argumentos subsidiários apresentados.

CONCLUSÕES

Por todo o aqui exposto, decide-se por:

- DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer, na composição do saldo negativo as estimativas, inclusive as pagas via compensação, no valor de total de R\$55.272.260,13 e, por consequência, reconhecer o direito creditório no valor de R\$7.916.768,16, homologando as compensações no limite do crédito ora reconhecido.

- NÃO CONHECER do Recurso Voluntário, nos argumentos subsidiários apresentados no Recurso Voluntário, como demonstrado em tópicos específicos.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator