



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

Processo nº 16327.903914/2009-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.245 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2017
Matéria Compensação
Recorrente SANTANDER LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL (nova denominação de REAL LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA DE IRPJ. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR. RETIFICAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não se há de reconhecer direito creditório decorrente de alegado pagamento a maior de estimativa mensal de IRPJ na situação em que a interessada não comprova cabalmente a ocorrência do suposto erro na apuração da base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

SANTANDER LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL (nova denominação de REAL LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL), já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I / SP, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da DEINF/SP.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, em parte.

Trata o presente processo da declaração de compensação nº 15248.15394.091205.1.3.04.9199, de pagamento de IRPJ, código de receita 2319, relativo a fevereiro de 2005, no valor de R\$ 1.188.143,38, com débitos de PIS e COFINS.

Em 20/4/2009 (fls. 15) foi emitido despacho decisório que não homologou a compensação declarada com base nos seguintes fundamentos:

“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 228.723,55. Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.”

Reproduzo quadro do despacho decisório em que são demonstradas as características do pagamento utilizado como direito creditório:

CARACTERÍSTICAS DO DARF			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
28/02/2005	2319	1.188.143,38	31/03/2005

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada...
valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JURCS
258.076,59	51.215,79	105.197,24

A contribuinte protocolou manifestação de inconformidade tempestiva, alegando, em síntese, o seguinte:

[...]

Em resposta à intimação¹ a impugnante alega o seguinte (fls. 41/49):

a) Na competência de fevereiro/2005, o cálculo do IRPJ mensal foi efetuado com base no Balanço/Balancete Suspensão ou Redução, conforme DIPJ/2006.

¹ Diligência determinada pelo Julgador em primeira instância - Resolução nº 16.000.323, fls. 33/36.
Nota do Relator de segunda instância.

b) O que ensejou o recolhimento a maior do DARF foi a ausência do cômputo das exclusões das Provisões com Perdas em Opções para Incentivos Fiscais (Permanente/Investimento e Adições Temporárias) que foram adicionadas (oferecidas à tributação) no ano calendário de 2004 e 2005, conforme Parte A (págs. 23 e 25 do LALUR).

c) De acordo com o LALUR: i) Provisão p Perdas Opções Inc Fiscais IR – conta interna 1886000050047678000761348 – foi adicionada no Lucro Real apurado no ano calendário de 2004, pelo valor de R\$ 1.218.635,62 e continuou a ser adicionado em fev/2005, ao invés de ser excluído da apuração mensal do IRPJ (cálculo original); ii) Provisão p Perdas Opções Inc Fiscais – conta interna 213990060065331566529002 – foi escriturado na Parte B do Lalur do ano calendário de 2004 e adicionado e excluído da apuração do IRPJ mensal em fev/2005, pelo valor de R\$ 1.230.364,49.

d) Juntamos a presente, cópia das Fichas 9 e 12 da DIPJ/2006, apuração da base de cálculo do IRPJ fev/2005 e o balancete CADOC – Bacen 4010 de fev/2005. Assim que o balancete analítico e o Lalur completo do ano calendário 2005 forem emitidos, eles serão juntados ao presente PAF.

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I / SP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 16-53.987, de 02/01/2014 (fls. 119/124), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Data do fato gerador: 31/03/2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que houve pagamento indevido ou a maior.

Ciente da decisão de primeira instância em 24/01/2014, conforme documento de fl. 130, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 11/02/2014 (registro de recepção à fl. 132, razões de recurso às fls. 133/140), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

No que se refere ao entendimento do acórdão recorrido de que não estaria provada a correção da modificação da base de cálculo da estimativa de IRPJ em fev/2005, a recorrente afirma o valor probatório do balancete de fls. 60/72 dos autos, que seria documento oficial da recorrente, exigido pelo Banco Central do Brasil. Acrescenta que:

No presente caso, a receita originada da reversão da provisão de opções por incentivos fiscais, no valor de R\$ 1.218.635,62 está devidamente registrado no Balancete CADOC 4010 de Fevereiro/2005 (fls. 63/73 do PAF).

Isto porque no Saldo de R\$ 522.272,41 da Conta 1.8.8.60.00-5, como evidencia o Razão Analítico do mês (Fev/2005), é composto por duas movimentações: (i) uma despesa de constituição de provisão, no valor de R\$ 1.740.908,03; e (ii) uma receita de reversão da provisão em questão, no valor de R\$ 1.218.635,62.

Está, portanto, comprovado o registro da receita de R\$ 1.218.635,62 em Fev/2005, demonstrando-se a regularidade da exclusão desta receita da base de cálculo do IRPJ e da CSLL mensal (apurados por balanço de suspensão ou redução), visto que já tinha sido tributada pelo IRPJ e CSLL quando adicionadas ao lucro real do ano-calendário 2004.

A recorrente tem, assim, por comprovado o indébito de R\$ 277.176,96 levado à compensação ora discutida.

Em adição aos argumentos acima, a recorrente lembra que IRPJ e CSLL pagos mensalmente por estimativa, seja por balanço seja por percentual da receita bruta, são meras antecipações do tributo devido no final do período de apuração anual. E prossegue (grifos no original):

No presente caso, embora tenha recolhido uma estimativa de IRPJ (2319) de Fev/2005 no valor de R\$ 1.188.143,38, a Recorrente informou em sua DIPJ 2006 (AC 2005) ter feito neste mesmo mês um pagamento de apenas R\$ 910.866,42 (Ficha 11, linha 12 da Discriminação de Fevereiro – fls. 24 do e-PAF).

Ao proceder desta forma, reconhecendo expressamente ter realizado um recolhimento a maior a título de estimativa, a Recorrente deixou de computar o recolhimento de R\$ 277.176,96 (diferença entre o valor pago e o declarado) no saldo de IRPJ pago no encerramento do ano-calendário de 2005 (Linha 12 da Ficha 12B da DIPJ 2006/2005), reduzindo o Saldo Negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário.

Isto porque a Recorrente, após calcular a base de cálculo mensal (Fev/2005) mediante levantamento de balanço (art. 35 da Lei nº 8.981/95), a Recorrente constatou que não havia excluído da base de cálculo a receita de reversão de provisão de opção por incentivos fiscais, uma vez que já tinha sido adicionada ao lucro real à época da sua constituição, conforme determina a legislação.

[...]

Além disso, tanto a DCTF Retificadora/Ativa referente a Fev/2005 quanto o IRPJ apurado no encerramento do Ano-Calendário 2005 foram devidamente **homologadas pela Receita Federal do Brasil**, não havendo o que se falar, neste momento, em comprovação da regularidade da base de cálculo (seja da estimativa mensal seja da base anual) do IRPJ apurado pela Recorrente.

No entender da recorrente, a decisão *a quo* teria contrariado disposições basilares atinentes ao fato gerador e à base de cálculo do IRPJ, considerando que estimativas mensais representariam fatos geradores independentes da apuração anual. Colaciona jurisprudência administrativa no sentido da impossibilidade de lançamento de estimativas após o encerramento do período de apuração.

A interessada acrescenta que, na pior das hipóteses (pedido subsidiário), o crédito de R\$ 277.176,96 deveria ser acolhido como parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2005, extinguindo-se por compensação os débitos da DCOMP até o limite do crédito disponível.

Em outra linha argumentativa, a recorrente protesta que o acórdão recorrido teria ido além da verificação objetiva da existência do pagamento indevido/a maior,

condicionando a validação da compensação à comprovação dos motivos pelos quais o débito informado na DCTF era inferior ao valor do DARF pago. Ao assim agir, a DRJ teria extrapolado sua competência e invadido a competência da DEINF (lavrar lançamento de ofício para constituir créditos tributários não confessados pelo contribuinte). O acórdão recorrido padeceria de vício insanável, por ter sido praticado por pessoa incompetente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Gira a lide em torno do alegado direito creditório, a ser utilizado em compensação tributária, no montante de R\$ 277.176,96, correspondente à diferença entre o valor recolhido em DARF (R\$ 1.188.143,38) e o valor da estimativa mensal de IRPJ do mês de fevereiro de 2005. Sustenta a recorrente que o valor correto da estimativa seria R\$ 910.866,42. Por outro lado, o total originalmente declarado em DCTF foi de exatos R\$ 1.188.143,38, posteriormente retificado para R\$ 910.866,42. A questão em discussão, como se vê, é qual seria o correto valor da estimativa de IRPJ de fevereiro de 2005.

Inicialmente, foi negada homologação à compensação declarada, ao fundamento de que estimativas somente poderiam ser objeto de aproveitamento ao final do ano-calendário, por ocasião do ajuste anual. Não se procedeu, naquele momento, a qualquer análise mais aprofundada do direito creditório, sendo a preliminar suficiente para a decisão então tomada.

Essa preliminar foi superada já em primeira instância. A questão é atualmente pacífica, tanto no âmbito da Receita Federal quanto neste CARF, cabendo lembrar a Súmula CARF nº 84:

Súmula CARF nº 84: *Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.*

Nesta fase processual, não há mais qualquer litígio a esse respeito. No entanto, superada a questão preliminar ainda em primeira instância, a autoridade julgadora *a quo* avançou na análise do direito creditório, o que entendo correto. O reconhecimento do direito creditório para fins de homologação impõe o exame minucioso por parte da autoridade administrativa, não residindo aí qualquer nulidade.

Ao contrário do que sustenta a recorrente, o que o julgador de primeira instância buscou, superada a preliminar, foi a comprovação da alegação de que teria havido erro na apuração da estimativa, a caracterizar pagamento a maior do que o devido. Não se trata, em absoluto, de lançamento de ofício para constituir créditos tributários não confessados pelo contribuinte, em invasão de competência de outro órgão da Receita Federal.

A realização de diligência evidenciou a origem da diferença entre o valor do IRPJ originalmente apurado pela contribuinte (R\$ 1.188.143,38) e aquele a seguir tido por ela própria como correto (R\$ 910.866,42). Trata-se, supostamente, da falta de exclusão da receita de reversão de provisão de opção por incentivos fiscais, anteriormente adicionada ao lucro real à época de sua constituição. Ao descobrir o erro, a contribuinte teria promovido a devida retificação, com a exclusão do valor de R\$ 1.218.635,62 da base de cálculo do IRPJ, conduzindo à diferença, para menos, no valor de estimativa a recolher.

A decisão de primeira instância considerou insuficientes os documentos até então juntados aos autos, e indeferiu a manifestação de inconformidade. Confirma-se o seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido (fl. 123):

As provisões controladas na parte B do Lalur podem ser excluídas do lucro líquido para fins de determinação do lucro real quando forem revertidas contabilmente.

Não há prova nos autos de que a provisão constituída (em 2003 ou 2004) tenha sido revertida em fevereiro de 2005. Para demonstrar a reversão da provisão, e consequentemente o registro contábil de uma receita a ser excluída do lucro líquido, bastaria anexar a escrituração contábil e fiscal relativa ao mês de fevereiro de 2005. Somente a escrituração contábil e fiscal é documento hábil a demonstrar a legitimidade da exclusão pretendida pela contribuinte.

Em sede recursal, a recorrente reitera a correção de seu procedimento e faz juntar novo balancete, mais detalhado, com o que tem por comprovado o direito creditório pleiteado.

Compulsando os autos, encontro, às fls. 74 e segs. cópias do LALUR do ano-calendário 2004. À fl. 78, correspondente à parte A do Lalur, ajustes de dez/2004, verifica-se uma adição no valor de R\$ 1.218.635,62, com o histórico **Provisão p/ Perdas Opções Inc. Fiscais - Ir relativo ao Ano Calendário de 2004, lançado na conta cosif/conta interna/item 188600050047678000761348**. Ainda na parte A, à fl. 80 essa adição integra a apuração do lucro real em dez/2004. À fl. 97 encontro a folha correspondente da parte B, evidenciando que uma parte (R\$ 106.699,07) do montante adicionado veio de 2003 e uma outra parte R\$ 1.123.665,42) veio de 2004.

O balancete geral de dez/2004 (fls. 105 e segs.), juntado aos autos por ocasião da diligência, apresenta tão somente o saldo da conta **1.8.8.60.00-5 Opções por Incentivos Fiscais**, no valor de R\$ 522.272,41, não trazendo quaisquer informações sobre a movimentação dessa conta, ainda que apenas por totais de débitos e créditos.

Não obstante, ainda que não tenha sido localizada nos autos a comprovação de que esse valor tenha constituído uma despesa no ano-calendário 2004, admita-se que se trate de despesa com provisão indedutível adicionada em 2004, quando de sua constituição.

Alega a recorrente, desde a manifestação de inconformidade, que a provisão teria sido revertida contabilmente em fevereiro/2005. Essa reversão contábil implicaria um lançamento a crédito do resultado (receita), que poderia nesse momento ser excluído para fins de apuração do lucro real.

O balancete geral de fev/2005 (fls. 63 e segs.), juntado aos autos por ocasião da diligência, não traz qualquer modificação em comparação com o balancete de dez/2004,

anteriormente mencionado: apresenta tão somente o saldo da conta **1.8.8.60.00-5 Opções por Incentivos Fiscais**, no valor de R\$ 522.272,41, não trazendo quaisquer informações sobre a movimentação dessa conta, ainda que apenas por totais de débitos e créditos. Foi diante disso que o julgador *a quo* considerou esses documentos insuficientes a comprovar a reversão contábil da provisão em questão. Esclareça-se que não se tratou de negar fé a esse balancete, como parece ter compreendido a recorrente, mas sim de sua imprestabilidade para os fins propostos.

Com o recurso voluntário, a interessada junta (fls. 154 e segs.) um balancete mais detalhado para o mês de fevereiro/2005, contendo saldo inicial, total de débitos, total de créditos e saldo final. A recorrente entende que, com isso, seria possível aferir a regularidade da exclusão por ela pretendida.

O novo documento, apesar de mais detalhado, não conduz a conclusão diferente daquela esposada pelo julgador de primeira instância. Senão vejamos.

À fl. 155, é possível verificar que a conta 1.8.8.60.00-5 (com o mesmo saldo anterior de R\$-522.272,41) é composta por duas subcontas, a saber: cód. 761347, que apresenta saldos inicial e final R\$-1.740.908,03; e cód. 761348, que apresenta saldos inicial e final R\$1.218.535,52. A soma algébrica dos saldos das subcontas conduz ao saldo da conta principal. Mas, a exemplo da conta principal, também as duas subcontas apresentam total de débitos e total de créditos no período iguais a zero, ou seja, não há qualquer prova de que tenham sido movimentadas nesse mês. Em particular, não há prova de que tenha sido revertida contabilmente a provisão aqui discutida, cuja contrapartida seria, em tese, a crédito do resultado contábil. Com isso, permanece a impossibilidade de sua exclusão, para fins de apuração da base de cálculo da estimativa de IRPJ no mês de fevereiro.

Tendo sido a estimativa de fevereiro de 2005 apurada originalmente (antes das retificações) e paga na forma prevista na legislação pertinente, não se há de reconhecer que a retificação pretendida pela interessada, sem a comprovação de sua regularidade, possa fazer surgir um pretenso indébito por pagamento a maior de estimativa mensal passível de compensação.

Finalmente, cumpre acrescentar que não cabe falar em homologação de estimativas nem de DCTF. O que se homologa é o tributo devido ao final do período de apuração. E não há, nestes autos, qualquer notícia acerca do IRPJ apurado ao final do ano-calendário 2005, a menos da cópia de algumas fichas da DIPJ, acostadas pela própria interessada às fl. 55/60, nem é aqui que se discute um eventual direito creditório decorrente de saldo negativo apurado naquele ano. Por esse mesmo motivo, o pedido subsidiário da interessada (acolhimento do crédito de R\$ 277.176,96 como parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2005) se revela impossível de ser atendido. Tal pedido somente faria sentido no processo em que estivesse sendo analisado esse hipotético saldo negativo.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 16327.903914/2009-28
Acórdão nº **1301-002.245**

S1-C3T1
Fl. 188
