



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

Processo nº 16327.904232/2008-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1802-000.426 – 2ª Turma Especial**
Data 5 de dezembro de 2013
Assunto IRPJ
Recorrente ANDALUZ FOMENTO MERCANTIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, em virtude da decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto - SP, a qual julgou improcedente o pedido do contribuinte, mantendo a não homologação da declaração de compensação no. 00711.27823.250804.1.3.040063.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do Acórdão citado, *verbis*:

O interessado, supra qualificado, entregou por via eletrônica a Declaração de Compensação de fls. 91 a 95 (PER/DCOMP n 00711.27823.250804.1.3.040063), na qual declara a compensação de pretensão crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL (cód. receita 6012) relativo ao período de apuração do 4º trimestre de 1999.

Pelo Despacho Decisório de fls. 03 o contribuinte foi cientificado, em 29/08/2008 (fls. 96), de que "A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".

Em razão do acima descrito, não foi homologada a compensação declarada, tendo sido o interessado intimado a recolher o débito indevidamente compensado (principal: R\$ 1.265,00).

Irresignado, o contribuinte apresentou em 29/09/2008 a Manifestação de Inconformidade de fls. 01 e 02, alegando, em apertada síntese, o seguinte:

4.1 Que conforme apurado na DIPJ de 2000, ano-calendário 1999, a empresa apresentou um recolhimento a maior de IRPJ e CSLL, uma vez que os recolhimentos por estimativa ultrapassaram o débito real do período, conforme a seguinte tabela:

CSLL		
DECLARADO 1999	RECOLHIDO 1999	A COMPENSAR
R\$ 1.176,99	R\$ 3.368,99	R\$ 2.192,00

Que os valores acima foram utilizados para compensar os débitos informados na DCOMP com os devidos acréscimos legais.

Que o crédito foi devidamente corrigido até a data da apresentação da DCOMP.

Que o saldo remanescente do crédito foi devidamente compensado com outros débitos.

Por fim solicita que seja cancelado o despacho decisório, uma vez que o débito foi devidamente pago conforme a utilização de parte do crédito gerado no ano de 1999.

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo–SP1, considerou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, através do Acórdão nº 1634.291-8, sessão de 18 de outubro de 2011, cuja ementa está abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL Data do fato gerador: 31/01/2000 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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Ante a improcedência da Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando, em apertada síntese que a decisão da DRJ é nula por falta de fundamentação; que houve a decadência/prescrição das cobranças dos períodos compensados com o crédito pleiteado; e, quanto ao mérito, que demonstrou a existência de crédito de saldo negativo de CSLL, relativo ao Ano-Calendário de 1999 e, portanto, possui direito à compensação desse crédito com outros tributos federais administrados pela SRFB; requerendo, ao final, acolhimento da defesa para reforma do julgado.

É o relatório, passo a decidir.

Voto

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

A recorrente foi cientificada da decisão da DRJ, em 14.02.2012, conforme aviso de recebimento fls. 104 e, apresentou o recurso, tempestivamente, no prazo de 30 dias, em 14.03.2012, atendendo aos demais pressupostos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares

Nulidade da Decisão da DRJ

Alega o contribuinte que a decisão da DRJ é nula, porque é vazia e totalmente desprovida de fundamentação jurídica, pois, limita-se a declarar como incorreto o procedimento adotado, aduzindo que não estaria comprovado direito creditório.

Tal afirmação não merece prosperar.

Nesta perspectiva, verifica-se que a decisão recorrida claramente delimitou o ponto sobre o qual analisaria o pedido da recorrente, qual seja, se o crédito era líquido e certo para fins de suportar a compensação efetuada. Senão vejamos o trecho da decisão recorrida sobre esse ponto:

Segundo informações constantes na Manifestação de inconformidade apresentada, percebe-se que o pretense direito creditório seria, na realidade, de saldo negativo de CSLL apurado em 1999 e não de pagamento a maior conforme declarado.

Seguindo com sua fundamentação, a decisão recorrida trouxe os motivos pelos quais não reconheceu o crédito tributário pleiteado, ante a não comprovação do pagamento a maior do que o devido ou saldo negativo por documentos contábeis e fiscais:

8. Primeiramente, independentemente de qualquer outra análise, não haveria como se reconhecer o direito creditório aqui pleiteado, vez que o pagamento efetuado em janeiro de 2000 foi totalmente utilizado para a quitação do débito de CSLL no valor de R\$1.293,72, declarado na DCTF do 4º trimestre de 1999 (ND:00001.002.000/60247688) e o contribuinte não demonstrou que o pagamento efetuado realmente tivesse sido feito a maior, trazendo documentação que pudesse de fato demonstrar que a apuração de CSLL do referido período fosse inferior ao declarado. Em que pese não haver CSLL a pagar no 4º trimestre de 1999, conforme DIPJ anexada (fls.79), tal demonstrativo não serve como prova do alegado, visto que seria preciso demonstrar que o ali apurado reflete a realidade dos fatos, estando devidamente escriturado na contabilidade do manifestante, bem como amparado por documentação hábil que pudesse comprovar a exatidão de tais registros. Somente estes elementos já seriam suficientes para o não reconhecimento do crédito aqui requerido.

9. Além dos apontamentos acima, ainda cumpre frisar que o pedido se refere a um pagamento indevido ou a maior, enquanto que nas alegações parece se referir a um suposto saldo negativo, no entanto, observando a DIPJ anexada, nota-se que não se poderia configurar a hipótese aventada uma vez que não houve recolhimento de estimativas, conforme alegado, visto que o regime adotado pelo manifestante foi o do lucro real trimestral, apurando base de cálculo negativa em dois dos 4 trimestres de 1999 e contribuição a pagar em outros dois. Dada a falta de clareza quanto ao direito creditório requerido forçoso se faz reconhecer a correção do despacho combatido pelas razões acima mencionadas.

Desta forma, constata-se que a decisão recorrida está plenamente fundamentada.

Com efeito, rejeito a preliminar argüida.

Decadência e Prescrição

Alega o contribuinte, como preliminar, que houve prescrição do direito de cobrança da Fazenda, em relação aos débitos que foram objetos de compensação com o crédito de saldo negativo, porque os débitos são de 2001 e a cobrança foi efetuada apenas em 2012.

Entendo que a referida alegação também não merece prosperar.

Cabe alertar, primeiramente, que os débitos que foram objetos de compensação com o crédito de saldo negativo de IRPJ, ora debatido, estão com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional, e, portanto, não podem ser cobrados.

A existência do processo administrativo de cobrança no. 16327.904753/2008-17, constante à fl. 102, relacionando tais débitos, serve apenas de controle da Secretaria da Receita Federal, para adotar as medidas cabíveis após o desfecho do presente processo e não implica qualquer restrição aos direitos do contribuinte.

No caso concreto, ora em análise, em agosto de 2008, a Contribuinte tomou ciência do despacho decisório não homologando as compensações realizadas, sob o argumento de que: *“A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”*.

O referido despacho decisório fora objeto de impugnação administrativa, a qual recebera decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo-SP1, que manteve o indeferimento da compensação efetuada, conforme Acórdão nº 1634.289-8, na sessão de 18 de outubro de 2011. E, diante dessa decisão contrária, a Recorrente apresentou recurso voluntário que ora está sendo analisado pelo CARF.

Portanto, percebe-se que o presente processo está seguindo seu curso normal e, em momento algum, a Recorrente foi cobrada pelos débitos compensados, não havendo que se cogitar sobre a ocorrência de prescrição do direito da Secretaria da Receita Federal, em efetuar tal cobrança, sendo totalmente descabida tal alegação pela Recorrente.

Ademais, como se não bastasse, está sendo analisada a não homologação de declaração de compensação, referentes a crédito de 1999, mas, submetidas em agosto de 2004. Desta feita, o prazo para homologação dos tributos inicia-se a partir da data de transmissão das declarações e; somente a partir desta data, inicia-se o prazo decadencial de cinco (5) anos para o Fisco homologar expressamente as compensações realizadas (art. 74, §§2º e 5º da Lei 9.430/96). Caso esse prazo decorra sem qualquer manifestação por parte do Fisco, ocorre a chamada homologação tácita.

Ocorre que, em agosto de 2008, o Fisco emitiu despacho decisório não homologando as compensações realizadas, determinando o pagamento dos valores devidos. Ou seja, percebe-se que não há que se cogitar prescrição ou decadência, vez que houve análise dos pedidos de compensação do Recorrente dentro do prazo por Lei estipulado.

Desta forma, rejeito a preliminar.

Do Mérito

Conforme exposto, a Recorrente pugna pela revisão do *decisum a quo*, por esse ter mantido a decisão que indeferiu a homologação do PER/DCOMP número 00711.27823.250804.1.3.040063, referente a crédito decorrente saldo negativo de CSLL, do ano-calendário de 1999, utilizado para quitar os débitos de IRPJ.

Na verdade, apesar da Recorrente em seu recurso voluntário reforçar a tese de que esta usando o suposto pagamento indevido, referente ao 4º trimestre de 1999, pelos argumentos e provas trazidos aos autos, em especial, a manifestação de inconformidade, conclui-se que o presente processo trata-se do reconhecimento de um crédito de R\$2.192,00, a título de saldo negativo de CSLL, do ano-calendário de 1999, cuja origem decorre de pagamento de estimativas mensais, no valor de R\$3.368,99, que ultrapassou o imposto realmente devido, no montante de R\$1.176,99.

Verifico que o despacho Decisório, ao mencionar que o crédito pleiteado já havia sido utilizado para outros pagamentos, o fez, porque o contribuinte informou em sua PER/DCOMP, tratar-se de pagamento “indevido ou a maior” de estimativa e não “saldo negativo do período”, que é o caso.

Primeiramente, cabe registrar que o fato de a Contribuinte ter indicado no PER/DCOMP, o recolhimento de estimativa como origem do crédito e não o saldo negativo do período, não prejudica o seu pleito, porque o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais.

No que diz respeito, particularmente à essa questão, vale transcrever o seguinte julgado:

"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ COM DÉBITOS DE PIS E COFINS.

A imperfeição na forma de pedir utilizada pelo interessado, referindo-se ao IRRF e não ao saldo de imposto do período, não pode sobrepujar o fato da existência de crédito de imposto, nem motivar o indeferimento do pedido, sobretudo porque o primeiro afeta diretamente o segundo.

A mera falta de informação do saldo negativo pleiteado na DIPJ também não constitui motivo para negar o direito creditório. (Delegacia de Julgamento no RJ, Acórdão 12-11125, sessão de 11/08/2006)

Esse entendimento está calcado também no Princípio da Verdade Material, instituto que norteia o Processo Administrativo e que deve ser observado criteriosamente, conforme preconizam os julgados deste Conselho *in verbis*:

"IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – TRIBUTAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - Por força do princípio da verdade material que informa o processo administrativo fiscal, insubsiste a parcela da exigência fundada em erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos, devidamente comprovado em diligência fiscal determinada para aquele fim. Recurso provido." (Acórdão 105-14307, 5ª Câmara, 1º Conselho, sessão 20/02/2004) — g.n.

"IRPJ — COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL — ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO — Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal. Recurso de ofício negado. (Acórdão 108-07418, 8ª Câmara, 1º Conselho, sessão 11/06/2003) — g.n.

"IRPJ — PREJUÍZO FISCAL — COMPENSAÇÃO — ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO.

Compensação de IRPJ recolhido por estimativa em exercício cujo resultado foi prejuízo fiscal, deve ser admitida, não obstante erro de fato no preenchimento da declaração, que não invalida o procedimento, desde que comprovada a existência dos créditos. Prevalência do princípio da verdade material. Recurso Voluntário Provido." (Acórdão 108-08805, 8ª Câmara, 1º Conselho, sessão 27/04/2006) — g.n.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. VALORAÇÃO DAS PROVAS. A comprovação de efetivo erro de fato, no preenchimento da PER/DCOMP exige em homenagem ao princípio da verdade material e adequada valoração das provas, que se aprecie o pedido, afastando óbices formais que supostamente preconizam a intangibilidade das informações prestadas. Processo 10283.900148/2009-17. (grifos meus)

Assim, o que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

Nesse sentido, vale lembrar que tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado a partir do ajuste, na forma de saldo negativo.

Deste modo, se a Contribuinte efetuou antecipações, na forma de recolhimento de estimativas, em montante superior ao valor do tributo devido ao final do período (como ela vem alegando), esse excedente passa a configurar indébito a ser restituído ou compensado, na forma de saldo negativo.

Por essa razão, este colegiado normalmente desconsidera o erro formal de a Contribuinte indicar nos PER/DCOMP os recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas. Nesse caso, isso já foi feito pela DRJ, que admitiu o exame do crédito sob a ótica de saldo negativo, mas manteve a negativa por falta de elementos probatórios (os quais estão sendo apresentados nessa fase processual).

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento concluiu que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório, mediante as seguintes considerações:

8. Primeiramente, independentemente de qualquer outra análise, não haveria como se reconhecer o direito creditório aqui pleiteado, vez que o pagamento efetuado em janeiro de 2000 foi totalmente utilizado para a quitação do débito de CSLL no valor de R\$1.293,72, declarado na DCTF do 4º trimestre de 1999 (ND:00001.002.000/60247688) e o contribuinte não demonstrou que o pagamento efetuado realmente tivesse sido feito a maior, trazendo documentação que pudesse de fato demonstrar que a apuração de CSLL do referido período fosse inferior ao declarado. Em que pese não haver CSLL a pagar no 4º trimestre de 1999, conforme DIPJ anexada (fls.79), tal demonstrativo não serve como prova do alegado, visto que seria preciso demonstrar que o ali apurado reflete a realidade dos fatos, estando devidamente escriturado na contabilidade do manifestante, bem como amparado por documentação hábil que pudesse comprovar a exatidão de tais registros. Somente estes elementos já seriam suficientes para o não reconhecimento do crédito aqui requerido.

9. Além dos apontamentos acima, ainda cumpre frisar que o pedido se refere a um pagamento indevido ou a maior, enquanto que nas alegações parece se referir a um suposto saldo negativo, no entanto, observando a DIPJ anexada, nota-se que não se poderia configurar a hipótese aventada uma vez que não houve recolhimento de estimativas, conforme alegado, visto que o regime adotado pelo manifestante foi o do lucro real trimestral, apurando base de cálculo negativa em dois dos 4 trimestres de 1999 e contribuição a pagar em outros dois. Dada a falta de clareza quanto ao direito creditório requerido forçoso se faz reconhecer a correção do despacho combatido pelas razões acima mencionadas.

Cabe destacar, no entanto, que a Contribuinte não foi em nenhum momento intimada a apresentar quaisquer esclarecimentos ou documentos relativos ao seu PER/DCOMP.

Nesse sentido, também vale registrar que a prova tem sempre um aspecto de verossimilhança, que é medida em cada caso pelo aplicador do direito. Além disso, em razão da dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, como já mencionado acima, é a Autoridade Fiscal que, em cada caso, por meio de intimações fiscais, acaba fixando os critérios para a composição do ônus que incumbe à Contribuinte.

A Contribuinte com base na DIPJ anexada aos autos, alegou que efetuou recolhimentos a título de estimativas de CSLL que ultrapassaram o valor real devido no período, conforme quadro abaixo:

CSLL		
DECLARADO 1999	RECOLHIDO 1999	A COMPENSAR
R\$ 1.176,99	R\$ 3.368,99	R\$ 2.192,00

Nessa linha, então, apesar da DIPJ levar à conclusão que o regime adotado pela Contribuinte foi o do lucro real trimestral e que apurou prejuízo fiscal em 02 (dois) dos 04 (quatro) trimestres de 1999, com imposto a pagar em outros dois, tal fato não foi amplamente esclarecido durante o trâmite processual para dar a certeza ao julgador em sua decisão.

Embora a indicação seja de existência de saldo negativo, ainda não é possível apurar o seu exato valor. Ademais, o despacho decisório não tratou do reivindicado crédito sob a ótica de saldo negativo, o que deverá ser feito agora e a condução do exame do PER/DCOMP não permitiu que a documentação contábil e fiscal fosse confirmada.

Desta forma, entendo que a solução deste processo demanda uma instrução processual complementar.

Assim, é necessário que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo, em Marília, para que aquela unidade, à luz dos documentos contábeis e fiscais apresentados pela Recorrente e de outros que entenda necessários verifique e informe:

- 1) *O regime de apuração adotado pela Contribuinte;*
- 2) *O valor do saldo negativo de CSLL, do ano-calendário de 1999, se aplicável;*
- 3) *Se o eventual saldo negativo do ano-calendário de 1999, já fora compensado com outros débitos federais e;*
- 4) *Se o eventual saldo negativo do ano-calendário de 1999, suporta a compensação pretendida através da PERD/COMP no. 00711.27823.250804.1.3.040063*

Ao final, apresente relatório circunstanciado esclarecendo os questionamentos acima apresentados, cientificando a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias, se assim desejar.

Deste modo, voto no sentido de afastar as preliminares e converter o julgamento em diligência, para que a DRF-SP, em Marília atenda ao acima solicitado.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho – Relator