



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

Processo nº 10640.904145/2009-46
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.619 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 10 de abril de 2013
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente RSE DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Em apreço ao princípio da celeridade e visionando não haver resultado prático na declaração de nulidade da decisão recorrida, é de se afastar a preliminar suscitada.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. PARCELAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Para que um contribuinte postule restituição ou compensação de tributo, é necessário que seu direito seja líquido e certo, ou seja, que decorra de pagamento comprovadamente realizado em montante indevido ou a maior que o devido. Procedimento de parcelamento de débitos não configura pagamento realizado, e nem mesmo constitui modalidade de extinção de crédito tributário, mas sim de suspensão. É admissível a compensação de saldo negativo formado a partir de estimativas parceladas, mas o seu valor fica limitado às estimativas pagas até a data de envio do PER/DCOMP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de admitir o crédito a título de saldo negativo no limite das estimativas parceladas e pagas até a data da entrega do PER/DCOMP, nos termos do voto vencedor. Vencido o conselheiro Marciel Eder Costa (relator), que sobrestava o julgamento do processo até a quitação total das estimativas parceladas. Designado o conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.

Processo nº 10640.904145/2009-46
Acórdão n.º **1802-001.619**

S1-TE02
Fl. 3

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa - Relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Redator designado.

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

Tratam os presentes autos de não homologação de compensação, onde o crédito são as estimativas de CSLL do ano-calendário de 2003, valores que foram incluídos no Parcelamento Especial (PAES).

Por complementar bem os fatos, colaciono a seguir o relatório proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA, através do Acórdão 09-37179, às e-fls 147:

O interessado transmitiu as Dcomps nº 22731.06213.170205.1.7.03-0854, 35882.32791.280507.1.7.03-7050 e 18964.60797.280507.1.7.03-8004 visando compensar os débitos nelas declarados com crédito oriundo de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2003;

A DRF-Juiz de Fora/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico, no qual não homologa a compensação pleiteada;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fl. 01), na qual alega, em síntese, que os valores das estimativas apuradas foram incluídos no PAES e a empresa se encontra em dia com as suas prestações;

É o breve relatório.

Naquela oportunidade, a nobre turma julgadora entendeu pela improcedência da manifestação de inconformidade do contribuinte, conforme a seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO

Valores declarados e incluídos no PAES não podem ser considerados como efetivamente pagos no exercício.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a manutenção da exigência, da qual foi intimada em 16/01/2012, apresentou Recurso Voluntário em 15/02/2012, onde pede preliminarmente pela nulidade da decisão, alegando ter ocorrido com ausência de fundamentação indo de encontro assim ao art. 31 do Decreto nº 70.235/72 e no mérito, alegando que os débitos incluídos no PAES estão sendo pagos em dia, e que no final do ano-calendário de 2003, compõe o saldo

Processo nº 10640.904145/2009-46
Acórdão n.º **1802-001.619**

S1-TE02
Fl. 5

negativo do período, motivo pelo qual deve tornar válido seu pedido de compensação, nos termos das Leis nº 8.383/91 (art. 66), nº 9.250/95 (art. 39 §4º) e nº 9.430/96 (art. 74).

É o relato do essencial.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Preliminarmente a recorrente pede pela nulidade da decisão que manteve a não homologação das compensações, por considerar inexistência de fundamentação legal.

Pede, diante desse fato, pela aplicação do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alegando ter sido preterido seu direito de defesa:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

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

Identifica-se claramente que a autoridade julgadora embora não tenha inserido no voto um dispositivo legal, fundamentou juridicamente sua decisão em raciocínio lógico, senão vejamos:

Quanto a esses valores tem razão a autoridade administrativa, pois eles não podem ser considerados como efetivamente pagos. Se assim fosse, teríamos a empresa sendo indiretamente financiada pelo Estado, já que declara um valor, o inclui em parcelamento e depois o deduz como tendo sido pago a vista. Ressalte-se que o Manual de Preenchimento da DIPJ traz a listagem exaustiva do

que se considera valor efetivamente pago e nela não consta aqueles declarados e incluídos no PAES.

Em que pese ser questionável esse ponto de vista, julgo que tanto o contribuinte como a Fazenda Nacional, partes nesse processo, prezam pela celeridade dos atos e pela completa aplicação da Justiça.

Neste ponto, declarar nula a decisão só embargaria e prolongaria mais o processo administrativo fiscal, causando mais custos às partes e gerando com alta probabilidade um mesmo resultado prático.

Isto posto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade suscitada, prezando pela continuidade dos atos processuais em avocação ao princípio celeridade.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS NÃO PAGAS INCLUÍDAS EM PARCELAMENTO ESPECIAL. SUSPENSÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPENSAÇÃO.

Extrai-se do relatório que a recorrente não efetuou o pagamento de estimativas de CSLL durante o ano-calendário de 2003. Tais parcelas que constaram em aberto foram incluídas no Parcelamento Especial (PAES), instituída pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.

A recorrente alega que está em dia com as parcelas e que o cômputo de tais valores no referido ano-calendário resulta em saldo negativo para aquele ano-calendário, passível de compensação / restituição.

Desta forma, pede para que sejam homologadas as compensações cujo crédito é o suposto saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003 e cujos débitos são de IRPJ e CSLL de anos-calendários seguintes.

Ora, o parcelamento, ainda que com seus pagamentos em dia, não extingue a exigência do crédito tributário, apenas suspende, nos termos do art. 151, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

(Grifou-se)

Neste sentido, o próprio Código Tributário Nacional (CTN) torna imprescindíveis para compensação a liquidez e certeza do crédito passível de restituição ou compensação:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.***

[...]

(Grifou-se)

Assim, o instituto da suspensão não reflete a liquidez e a certeza exigidos para que se proceda a uma compensação ou restituição; ao contrário, certeza e liquidez do crédito tributário guarda direta relação com a extinção do crédito tributário, consoante lista do art. 156 do CTN.

In casu, como já citado, houve tão somente a suspensão do crédito tributário, não podendo se atestar a liquidez e certeza do crédito, eis que não é certo que o montante devido pelas estimativas de forma a compor o saldo negativo noticiado, está totalmente pago.

Isto porque, a compensação homologada, extingue o crédito tributário, o que equivale a um pagamento. Assim, não se pode através de um crédito suspenso se deferir a um débito a extinção.

Poderia se interpelar impropriamente ainda como indeferimento da compensação intentada, o trazido pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º *A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

§ 3º *Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

§ 4º *Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*

§ 5º *O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*

§ 6º *A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

§ 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.*

§ 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*

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei:

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade;

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal;

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal.

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(Grifou-se)

Como grifado, o dispositivo legal impede que seja constado como “débito” na declaração de compensação valores que estão parcelados. Ocorre que o caso retrata possível “crédito”, e que não se refere a pagamento indevido ou a maior de tributo, mas o resultado de saldo negativo no ano-calendário. Desta forma, não cabe aplicação da normativa em epígrafe.

Não se pode olvidar, contudo, que o saldo negativo resultante de pagamentos de estimativas excedentes no ano-calendário permite ao contribuinte, a posterior compensação, conforme trazido pela Instrução Normativa nº 600, de 28 de dezembro de 2005 em seu art. 5º. O que ocorre, porém, é que o pagamento não está consolidado, pois foi parcelado.

Assim sendo, o principal requisito autorizador da compensação não está presente: o crédito pleiteado não está na condição de liquidez e certeza.

Porém, não se pode deixar de considerar que as estimativas que entraram no parcelamento, após devidamente pagas, consolidarão o saldo negativo noticiado, declarado em DIPJ e não contestado no prazo decadencial pela autoridade administrativa.

Nesta esteira, a não homologação da compensação facilmente seria impedida impropriamente à recorrente, tendo em vista o transcurso do prazo prescricional para aproveitamento do crédito que lhe é favorável.

Dada a situação, o processo em tela merece ser sobrestado, eis que:

- I) não é possível a homologação da compensação, pois o crédito pleiteado está na hipótese de suspensão, (art. 151, CTN), não podendo ser considerado líquido e certo;
- II) a manutenção da decisão de não homologar a compensação prejudicaria ao contribuinte impropriamente, pois caso o pagamento do parcelamento seja feito regularmente até o seu final, o resultado seria a extinção do crédito tributário de cunho antecipatório (estimativas), com o resultado noticiado de saldo negativo, garantindo o direito à compensação.

Processo nº 10640.904145/2009-46
Acórdão n.º **1802-001.619**

S1-TE02
Fl. 12

Ante o exposto, julgo que os presentes autos devem ser sobrestados, até o término do prazo definido para quitação de todos os débitos declarados pelo Parcelamento Especial da recorrente.

Após decorrido o prazo e juntadas as comprovações de quitação do parcelamento pela autoridade fiscal, retornem-se os autos.

(assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa

Voto Vencedor

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir quanto à decisão de sobrestamento do processo, porque a legislação que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF não prevê tal medida para a hipótese dos autos.

A restituição ou compensação de saldo negativo de IRPJ ou CSLL formado por estimativas que foram incluídas em processo de parcelamento é matéria que suscita controvérsias.

Para que um contribuinte postule restituição ou compensação de tributo, é necessário, de acordo com o Código Tributário Nacional - CTN, que seu direito seja líquido e certo, ou seja, que decorra de pagamento comprovadamente realizado em montante indevido ou a maior que o devido.

Mas o procedimento de parcelamento de débitos não configura pagamento realizado. Ele nem mesmo constitui modalidade de extinção de crédito tributário, e sim de suspensão, nos termos dos arts. 151 e 156 do CTN.

Este já é um primeiro problema para o pleito da Recorrente.

Além disso, a compensação, na forma em que é realizada atualmente, implica em um aproveitamento imediato do reivindicado indébito, sob condição resolutória.

Sendo assim, o acolhimento do pleito da Recorrente implicaria em admitir a possibilidade de restituição/compensação de algo que ainda nem mesmo foi pago, o que afronta o sistema jurídico, porque só se restitui (devolve) o que foi anteriormente dado (pago).

O relator do processo reconhece esse problema no seu voto, e em razão disso decidiu pelo sobrestamento dos autos, até a conclusão do parcelamento das estimativas.

Ocorre que, como já mencionado, a legislação que trata do PAF não prevê tal medida para a hipótese dos autos.

Além disso, mesmo aguardando a conclusão do parcelamento, o momento para o encontro de contas continuaria sendo a data de envio do PER/DCOMP, o que reforça os problemas acima apontados, porque estaríamos autorizando a restituição/compensação de créditos inexistentes até então.

É preciso deixar claro que as estimativas parceladas são normalmente deduzidas para fins da apuração do tributo a pagar no ajuste, já que o pedido de parcelamento importa em confissão de dívida.

Seria contraditório exigir da Contribuinte a quitação das estimativas (via processo de parcelamento) e também exigir o tributo no ajuste em razão da ausência destas mesmas estimativas.

O fato é que a exigência e pagamento das estimativas (via parcelamento) supre o imposto no ajuste, ao mesmo tempo em que afasta o fundamento para a sua cobrança.

Mas a restituição/compensação destas estimativas na forma de saldo negativo implica em questões adicionais, porque elas somente se tornam aptas à restituição ou à compensação à medida que forem pagas, e também à medida que o montante pago supere o valor do tributo devido, quando passam a convalidar o saldo negativo a ser restituído/compensado.

Por isso, o procedimento correto é que a Contribuinte apresente PER/DCOMP à medida que o saldo negativo vai se formando pelo pagamento das estimativas parceladas.

Neste processo, só se pode admitir a compensação do saldo negativo existente até a data do envio de cada um dos PER/DCOMP destes autos, ou seja do saldo negativo formado pelas estimativas pagas até estas datas.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso, para admitir a compensação de saldo negativo formado a partir de estimativas parceladas, limitando-o, contudo, ao valor das estimativas pagas até a data do envio de cada PER/DCOMP.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa