



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

Processo nº 10680.932871/2009-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.056 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2014
Matéria CSLL - Compensação de estimativas
Recorrente CEMIG DISTRIBUIÇÃO S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. DECISÃO RECORRIDA. INEXISTÊNCIA.

Simples inexatidões materiais devido a lapsos manifestos não anulam a decisão recorrida, e só necessitam ser sanadas de ofício quando resultem em prejuízo para o sujeito passivo.

No caso, a simples utilização da data do pagamento indevido como data do fato gerador na ementa, e a indicação do crédito utilizado no lugar do pagamento indevido integral no início do relatório não trazem qualquer prejuízo à compreensão do acórdão, pois o restante do relatório e voto indica a data e os valores corretos.

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

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

DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. RETORNO DOS AUTOS COM DIREITO A NOVO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Em situações em que não se admitiu a compensação preliminarmente com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, a unidade de origem deve proceder à análise do mérito do pedido, verificando a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à repetição de indébitos de estimativas, mas sem homologar a compensação, devendo o processo retornar à unidade de origem para análise do mérito do pedido. Declarou-se impedido o conselheiro Marcelo Baeta Ippolito.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Marcelo Baeta Ippolito, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

O contribuinte acima identificado solicitou a compensação de débitos de CSLL e de IRPJ de junho de 2008 com crédito decorrente de pagamento indevido de estimativa de CSLL do mês de fevereiro de 2005 no valor de R\$ 3.643.669,58, por meio do PER/DCOMP de fls. 40 a 45, enviado em 4/8/2008.

O despacho decisório eletrônico de fl. 30, emitido em 7/10/2009, não homologou a compensação alegando “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.”

A decisão se fundamentou nos arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005 e no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado dessa decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 2 a 9), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreveu os argumentos do recurso da seguinte maneira (fls. 58 a 59):

- 5.1 A tempestividade da apresentação da manifestação de inconformidade.
- 5.2 Informa que apurou a CSLL-Estimativa Mensal no mês de fevereiro/2005 no montante de R\$ 3.643.669,58, informou o valor apurado em DCTF e efetuou o recolhimento da importância correspondente.
- 5.2.1 Acrescenta que, posteriormente, constatou erro na apuração do valor do CSLL (estimativa mensal) para o período, “apurando base negativa da Contribuição Social”, de modo que, “acabou por gerar o recolhimento indevido do montante anteriormente recolhido no valor de **R\$3.643.669,58**”. (grifo e negrito do original)
- 5.2.2 A DCTF originalmente apresentada foi retificada e os valores apurados como devidos estão em conformidade com as informações prestadas em DIPJ. O indébito apurado foi utilizado em compensações de débito declaradas em DCOMP.
- 5.3 A autoridade fiscal *Não Homologou* a compensação declarada, exigindo do contribuinte o principal, multa e juros referentes ao débito compensado. “*Todavia, a Requerente demonstrará ser totalmente ilegal a cobrança do saldo devedor acima referido, pleiteando pela homologação das compensações declaradas e a anulação do despacho decisório (...)*”.
- 5.4 Tendo em vista a motivação apresentada pela DRF argumenta que “*o entendimento da autoridade fiscal destoa do entendimento do Conselho de Contribuintes sobre o assunto, não atendendo aos ditames da Lei nº 9.430, de 1996*”. Invoca os arts. 2º e 74 da Lei nº 9.430, de 1996 para alegar que “*não há qualquer impedimento legal à compensação pleiteada*”. Afirma que a única restrição existente está prevista no art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005. Ilustra com acórdãos e voto do Conselho de Contribuintes.
- 5.4.1 Argumenta que “*a Requerente efetuou recolhimento antecipado de IRPJ e, em função de ter constatado erro na apuração da base de cálculo mensal, apurou antecipação superior à que seria efetivamente devida dentro do próprio mês.*” Informa a retificação da DCTF, “*tornando perfeitamente identificável o mês de geração do indébito tributário*”.
- 5.4.2 Ressalta que a Instrução Normativa nº 900, de 2008, que revogou a IN SRF nº 600, de 2005 revogou “*a hipótese de vedação à compensação dentro do próprio ano, o que demonstra uma mudança de entendimento dentro da própria RFB, em relação ao tema objeto da presente impugnação*”.
- 5.5 Em outra linha argumentativa, o manifestante “*requer que seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a Declaração de Compensação e a presente impugnação, tempestivamente apresentada, são provas do cumprimento do prazo prescricional de 05 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN*”. Destaca ainda que “*na hipótese de o despacho decisório em epígrafe não for reformado, considera-se resguardado o seu direito de contestação na esfera judicial em até dois anos contados da decisão administrativa que denegar a compensação, por força do art. 169 do Código Tributário Nacional*”.

5.6 Por fim, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade para reformar o Despacho Decisório prolatado pela DRF e a homologação da compensação, além da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), julgou a manifestação de inconformidade improcedente, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 56 a 70):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, passíveis de restituição ou ressarcimento, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para a sua utilização.

COMPENSAÇÃO - PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA

As estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior passível de restituição/compensação. A opção pelo pagamento mensal por estimativa difere para o ajuste anual a apuração do possível indébito, quando ocorre a efetiva apuração do imposto devido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

a) rejeitou-se a preliminar de nulidade do despacho decisório por não se verificar hipótese prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), pois a decisão foi prolatada por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais previstos na legislação e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, e o contribuinte tomou ciência do procedimento, da sua motivação e da capitulação legal correspondente;

b) as estimativas de IRPJ e de CSLL se constituem em meras antecipações de um tributo que somente será apurado no final do ano-calendário. Assim sendo, qualquer pagamento a maior somente é detectado no encerramento do período, com a apuração definitiva do tributo e traduz-se no saldo negativo de IRPJ ou CSLL;

c) as estimativas são apuradas, regra geral, pela aplicação de determinado percentual (variável em função da origem da receita auferida) sobre a receita bruta, mas podem

ser reduzidas ou suspensas com o levantamento de balanço/balancete de suspensão/redução. Contudo, essa apuração deve ser efetuada até a data de vencimento do imposto (arts. 11 a 12 da IN SRF nº 93, de 1997);

d) no caso, na data do vencimento da estimativa mensal, o contribuinte em questão apurou uma quantia a pagar, sendo esse o valor devido. Se, ao alterar o Balanço/Balancete do mês, o sujeito passivo encontrou um valor menor que o já efetivamente recolhido, a diferença somente poderia ser deduzida do tributo apurado quando do levantamento de balanços/balancetes em períodos posteriores (como tributo já antecipado) ou quando da apuração definitiva do tributo devido, no final do período, compondo o saldo negativo (art. 10 da IN SRF nº 93, de 1997);

e) nos termos do art. 170 do CTN, a compensação tributária somente pode ocorrer se expressamente autorizada por lei, e mediante condições e garantias expressamente estipuladas, na hipótese inequívoca de créditos líquidos e certos. O dispositivo legal que autoriza a compensação tributária reporta-se à Lei nº 9.430, de 1996, que só permite a restituição do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL;

f) a compensação de estimativas era expressamente proibida pelo art. 10 da IN SRF nº 460, de 2004, e pelo art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005. A alteração do art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, ao excluir a expressão “efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal”, não revogou a proibição, que decorre da própria lei, mas apenas passou a cuidar da hipótese de retenção indevida ou a maior;

g) a jurisprudência administrativa favorável à tese da defesa tem eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas;

h) inexistente previsão legal para preservar o direito à restituição, caso o contribuinte não tenha sucesso na compensação pleiteada neste processo;

i) o direito de contestação na esfera judicial é garantido pela Constituição Federal.

RECURSO AO CARF

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/4/2010 (fl. 75), o contribuinte apresentou, em 12/5/2010, o recurso voluntário de fls. 77 a 89, onde afirma que:

a) a decisão recorrida é nula porque (i) na sua ementa consta que o fato gerador é 31/3/2005, enquanto o próprio Fisco, no Despacho Decisório 848544520, reconhece que o período de apuração é 28/2/2005; e (ii) no Relatório do Acórdão, o Fisco fez constar que “trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP), mediante utilização de pretensão “Pagamento Indevido/a Maior” no valor de R\$ 3.622.578,88”, ao invés de consignar o valor correto do pagamento indevido/a maior, no montante de R\$ 3.643.669,58;

b) descabida foi a rejeição de nulidade do acórdão recorrido, pois, na impugnação, não se pleiteou qualquer nulidade do despacho decisório;

c) nos arts. 2º e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não há qualquer restrição à compensação de estimativas, que só existe no art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005. Contudo, essa indevida restrição foi revogada pela Instrução Normativa nº 900, de 2008, que demonstra a mudança de entendimento da própria RFB com relação ao tema;

d) não prospera o argumento da decisão recorrida de que o levantamento de balanço/balancete de suspensão/redução para apurar a CSLL deve ser efetuado até a data de vencimento do imposto, pois o contribuinte pode fazer os ajustes na sua apuração mesmo após o encerramento do exercício da CSLL, desde que dentro do prazo legal. No caso, verificou, após a entrega da sua DIPJ, que tinha deixado de fazer exclusões. Assim, verificado o erro posteriormente refez a apuração de IRPJ/CSLL mensal de fevereiro de 2005 e retificou a DIPJ 2006 (ano-base 2005). Nesse caso, o direito à restituição surge após constatado o erro;

e) caso se mantenha a decisão de não homologar a compensação, alternativamente, requer que seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a Declaração de Compensação e o presente recurso, tempestivamente apresentados, são provas do cumprimento do prazo prescricional de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN;

f) caso seu direito não seja reconhecido, considera resguardado seu direito de contestação na esfera judicial em até dois anos contados da decisão administrativa que denegar a compensação, por força do art. 169 do CTN.

Ao final, requer a anulação da decisão recorrida ou o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação da compensação.

Este processo foi a mim distribuído no sorteio realizado em novembro de 2013, numerado digitalmente até a fl. 140.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

No presente processo, não foram homologadas compensações de débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido de estimativa de CSLL do mês de fevereiro de 2005, por não se admitir a restituição de estimativa, que só poderia compor o saldo negativo do final do ano-calendário.

Preliminarmente, o recorrente defende a nulidade da decisão recorrida porque

(i) na sua ementa consta que o fato gerador é 31/3/2005, enquanto o correto é 28/2/2005; e (ii)

no início do seu relatório, consta que o pagamento indevido/a maior é de R\$ 3.622.578,88, quando o valor correto é R\$ 3.643.669,58.

De fato, na ementa da decisão recorrida, consta, como data do fato gerador, a data em que foi efetuado o pagamento indevido (31/3/2005 – DARF fl. 33), quando o correto seria 28/2/2005, por se tratar da estimativa de fevereiro de 2005.

Contudo, o restante da decisão descreve corretamente qual o crédito em discussão, tratando-se de simples erro na confecção da ementa.

Já a indicação, no início do relatório do acórdão de 1ª instância, do valor de R\$ 3.622.578,88 como pagamento indevido é facilmente compreendida com a simples observação do conteúdo da tabela constante do item 2 do relatório, que classifica esse valor como o crédito utilizado na compensação. Logo abaixo, nos itens 5.2 e 5.2.1, os valores do pagamento original e da parte recolhida a maior estão descritos.

Assim, apesar das incorreções apontadas existirem, elas não trazem qualquer nulidade à decisão recorrida, tratando-se de simples inexatidões materiais devido a lapsos manifestos que, se necessário, poderiam ser sanadas de ofício pela autoridade competente. Contudo, nem mesmo essa providência é necessária, pois o conjunto do julgado deixa claro qual é o período a qual se refere o direito creditório, bem como qual o seu valor, não existindo qualquer prejuízo para o sujeito passivo, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal – PAF.

Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

No mérito, a evolução da jurisprudência se firmou de modo favorável à tese da defesa, entendendo ser possível a restituição de estimativas pagas a maior, deixando vinculada à apuração do final do ano apenas a estimativa recolhida de acordo com a legislação de regência.

Já a tese de que a vedação à restituição das estimativas decorria da própria Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não é nem mesmo admitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, que, por meio da Solução de Consulta Interna nº 19 – Cosit, de 5 de dezembro de 2011, entendeu que art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, admitiu a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, e era preceito interpretativo da legislação, com efeitos retroativos.

O item 10.3 da Solução de Consulta é taxativo ao afirmar que a Lei nº 9.430, de 1996, se refere apenas às estimativas recolhidas de acordo com a legislação. Transcrevo:

10.3 O contribuinte pode, por questões de praticidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas se preferir solicitar restituição ou compensar o indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário, poderá fazê-lo, pois a Lei nº 9.430, de 1996, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, refere-se àquelas recolhidas em conformidade com o caput de seu art. 2º. Nesse último caso, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve deduzir apenas as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

O mesmo ato normativo sepulta o argumento de que a constatação do erro no cálculo da estimativa somente poderia se dar até a data de vencimento do imposto, afirmando que isso pode ocorrer mesmo após o encerramento do ano calendário, como demonstra o trecho abaixo transcrito:

15. Como dito, somente as estimativas devidas na forma da Lei nº 9.430, de 1996, são necessariamente computadas como dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL. Mesmo após o encerramento do ano-calendário, se o contribuinte identificar um erro em sua apuração e ele repercutir não só em sua apuração final, mas também no resultado de seus balancetes de suspensão/redução, tem ele o direito de pleitear o indébito a partir da data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual desses tributos.

Assim, a simples alteração de interpretação da Administração Tributária já obrigaria o provimento do recurso, pois não é razoável entender que o sujeito passivo possa receber menos, em sede de recurso administrativo, do que aquilo que a própria autoridade fiscal já reconhece para os demais contribuintes, dado que as soluções de consulta da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) têm efeito vinculante no âmbito da RFB, sendo que o ordenamento veda esse comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*).

Contudo, desde a publicação da Súmula CARF nº 84, que fixou que o “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”, esse entendimento passou a ser de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dessa forma, reconhece-se o direito à compensação de créditos de estimativas recolhidas indevidamente ou a maior.

Contudo, há que se observar que não houve a apuração efetiva do direito creditório, pelo cotejo das afirmações do contribuinte com sua contabilidade, pois a autoridade fiscal negou o direito preliminarmente, pela simples impossibilidade de utilização de estimativa como crédito.

Não se apurou se, de fato, houve recolhimento indevido da estimativa de fevereiro de 2005, se o valor pago a maior não foi apropriado no saldo negativo apurado no final do ano-calendário, e se o indébito não foi indicado em outras compensações.

Dessa forma, deve o processo retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à repetição de indébitos de estimativas, mas sem homologar a compensação, devendo o processo retornar à unidade de origem para análise do mérito do pedido.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo

Processo nº 10680.932871/2009-82
Acórdão n.º **1102-001.056**

S1-C1T2
Fl. 149

CÓPIA