



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10865.720311/2008-38
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.134 – 1ª Turma
Sessão de 26 de fevereiro de 2015
Matéria COMPENSAÇÃO - Estimativas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL. COMPENSAÇÃO ANTES DE ENCERRADO O RESPECTIVO ANO CALENDÁRIO. A teor da Súmula CARF n. 84, “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”.

Recurso Especial da Fazenda Nacional parcialmente provido apenas para determinar o retorno dos autos à DRJ para verificação da existência do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma do Câmara Superior de Recursos FISCAIS, dar provimento parcial ao recurso, por maioria de votos, com retorno a DRJ, vencidos os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão e Leonardo de Andrade Couto (Conselheiro Convocado), em respeito ao retorno à DRF, examinar a existência dos créditos, vencidos também, os Conselheiros João Carlos de Lima Junior, Maria Teresa Martinez Lopez e Karem Jureidini Dias os quais negavam provimento.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, ADRIANA GOMES REGO,

KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), HENRIQUE PINHEIRO TORRES (Presidente-Substituto).

Relatório

Com base nos permissivos do art. 64, do art. 67, e parágrafos, e do art. 68 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO.

O pagamento da estimativa mensal da CSLL realizado em montante superior ao devido com base na receita bruta e acréscimos é passível de compensação mesmo antes de encerado o período de apuração anual.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÃO. MOMENTO.

Inexistindo, na data da transmissão da DCOMP, norma que proíba a compensação da estimativa de CSLL paga a maior antes de encerado o período de apuração anual, não há razão para exigir-se que o indébito integre o saldo da contribuição a pagar ou a restituir calculado ao final do ano.”

O caso foi assim relatado pelo E. Colegiado *a quo, verbis*:

“Trata-se de pedido de compensação enviado pelo contribuinte em 12/03/2004, objetivando a liquidação de débito de CSLL (código 6773 – estimativa mensal – ajuste anual) com vencimento em 31/03/2004 (período de 2003), com crédito de CSLL, recolhido a maior em 31 de outubro de 2003, no valor total da guia Darf de R\$ 2.256.106,69 (código 2484).

O crédito utilizado no pedido de compensação foi de R\$ 1.143.970,33.

A fiscalização solicitou ao contribuinte, antes de proferir sua decisão de não homologação, demonstrativo de apuração da CSLL, recolhida a maior e do valor que considera correto.

Solicitou ainda a informação se todos os pagamentos da CSLL devida por estimativa realmente são maiores que o devido, uma vez que a CSLL apurada na Ficha 17 da DIPJ/2004 corresponde exatamente ao valor total recolhido por estimativa: R\$ 26.373.186,52.

Por fim, solicitou também a comprovação da quitação do valor de R\$ 10.872.201,99 e sua declaração em DCTF, esclarecendo o que motivou o recolhimento de estimativa a maior.

O contribuinte protocolou, em 15/10/2008, petição, apresentando os demonstrativos de cálculos dos tributos IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2003 para os valores recolhidos indevidamente e para os valores apurados e declarados em DIPJ.

Transcreve na referida petição que por falha interna a empresa não efetuou a inclusão das devidas informações na DCTF, porém menciona que esse procedimento foi retificado.

Menciona também que houve recálculo para o exercício calendário. Visando minimizar eventuais danos financeiros, causados pelos valores recolhidos indevidamente, a empresa efetuou as devidas correções e preencheu os campos da DIPJ já com os valores adequadamente recalculados.

Solicitou a dilação de prazo de 20 dias para a apresentação dos Livros Diários do ano-calendário de 2003, cumprindo com sua solicitação, sendo lavrado termo de retenção de documentos pela fiscalização.

Em despacho decisório, a Receita Federal não homologou a compensação, sob o seguinte fundamento:

O contribuinte pagou R\$ 2.256.106,69 relativos à CSLL devida por estimativa no mês de setembro de 2003 (fl. 83), porém considerou que R\$ 1.143.970,33 seriam maiores que o devido (fl. 2) e declarou que os utilizou para compensar parte da CSLL obtida no ajuste anual daquele mesmo ano-calendário (fl. 4).

O montante de R\$ 2.256.106,69 havia sido declarado na DCTF original (fl. 73) e somente após o encerramento do exercício é que houve sua retificação (fl. 68) a fim de reduzi-lo para R\$ 1.112.136,36 (fl. 74), mesmo valor informado na DIPJ/2004 (fl. 81) e gerar o recolhimento indevido.

Na DIPJ/2004, consta que a estimativa do mês de setembro foi calculada com base na receita bruta (fl. 81), mas no balancete registrado no Livro Diário, o valor da CSLL seria de R\$ 2.256.106,69 (fls. 61 a 63).

De acordo com os demonstrativos, houve mudança na forma de apuração da estimativa. Inicialmente havia sido feito a partir de balancetes (fls. 30 a 31) e depois com base na receita bruta (fl. 32):

(vide planilha)

Observa-se que com a mudança de metodologia o valor da CSLL apurada foi significativamente reduzida, mesmo sem a dedução do montante devido nos meses anteriores.

O art. 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 permite que a pessoa jurídica sujeita ao lucro real pague o imposto sobre uma base de cálculo estimada:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº

8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

Por sua vez o art. 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 permite a suspensão ou a redução do pagamento devido e 'cada mês, desde que fique demonstrado que o valor acumulado já pago excedia o valor do imposto calculado com base no lucro real do período, inclusive:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo: a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

O contribuinte levantou mensalmente os balanços e recolheu a CSLL deles decorrentes. Mas, na realidade, não eram balanços de redução porque o valor que ia apurando era exatamente o que deveria ser recolhido tanto que na apuração anual o valor da CSLL devida informada na DIPJ/2004 foi de R\$ 26.371.186,52 (fl. 78):

(vide planilha)

Somando-se os pagamentos de CSLL efetuados pelo contribuinte durante o ano calendário (fl. 83) obtém-se exatamente o valor da CSLL apurada:

(vide planilha)

Durante o ano-calendário, esses recolhimentos poderiam ser maiores que o devido quando comparados com o valor calculado de acordo com o art. 2º da Lei 9.430/96.

No entanto, ao encerrar o período e apurar que o valor de CSLL que deveria pagar é exatamente aquele que recolheu não se pode mais falar em recolhimentos a maior.

É certo que a legislação permitia que o contribuinte obrigado à apuração pelo lucro real o apurasse somente no dia 31 de dezembro de cada ano, mas deveria efetuar recolhimentos mensais com base em estimativas. Ocorre que o contribuinte, a cada mês, levantou balanços para apurar o lucro real do período e com isso foi

obtendo o valor correto da CSLL que deveria ter sido recolhida, motivo pelo qual até os centavos batem.

Após o encerramento do período, o contribuinte verificou que o lucro por ele de fato auferido era superior ao calculado de acordo com o art. 2º da Lei n.º 9.430/96, o que implicou o pagamento da CSLL em valor superior àquele que seria obtido sob uma base estimada. Considerou que os recolhimentos era maiores que o devido e encaminhou declarações de compensação para compensar justamente o valor da CSLL resultante do ajuste anual:

(vide planilha)

A opção pela apuração anual, com recolhimentos mensais por estimativa é dada ao contribuinte haja vista as dificuldades operacionais para a apuração do imposto com base no lucro real. Se, contudo, o contribuinte resolve apura-lo mensalmente e o faz de forma correta fatalmente irá antecipar o resultado do final do período.

E foi isso que aconteceu. Findo o período, o valor da CSLL paga durante o ano foi exatamente aquela que o contribuinte deveria recolher, nem um centavo a mais ou a menos:

(vide planilha)

Tanto que o total do crédito indicado nas declarações de compensação R\$ 10.872.201,99 é o mesmo valor que ficou faltando pagar da CSLL no ajuste anual.

Portanto, não se pode dizer que o pagamento da estimativa do mês de setembro foi maior que a devido.

Em contrário senso, findo o período de apuração, se o contribuinte apurasse prejuízo no final do período e não houvesse efetuado nenhum recolhimento por estimativa, ele não poderia mais exigido.

Acrescente-se que como o contribuinte efetivamente pagou a CSLL do ano calendário de 2003, o crédito tributário encontra-se extinto, conforme art. 156, I do Código Tributário Nacional.

A compensação, como declarada pelo contribuinte e analisada neste processo, pressupõe que ambas as partes sejam credoras e devedoras ao mesmo tempo e o que se observa é que este requisito não é obedecido seja pela inexistência de crédito e de débito por parte do contribuinte seja pela ausência de crédito tributário ou de recolhimento a maior a ser restituído por parte da União.

Assim, não é possível a homologação da compensação declarada pelo contribuinte porque não há crédito em seu favor nem crédito tributário em favor da União, pois a CSLL apurada no ano-calendário de 2003 já foi extinta por pagamento.

Deve-se, contudo, esclarecer que esse tipo de procedimento não é inócuo, pois permite a correção do valor pago que teria sido 'recolhido a maior' pela Selic e o montante assim obtido é suficiente não só para quitar o tributo obtido na apuração anual como outros tributos, numa forma de planejamento tributário.

A contribuinte foi intimada da decisão em 16/01/2009 e apresentou Manifestação de Inconformidade em 05/02/2009, nos seguintes termos:

I – DOS FATOS

a) Apresentou Declaração de Compensação eletrônica (programa PER/DCOMP), informando como origem de crédito valores mensais pagos a maior durante o ano-calendário de 2003 referentes ao Imposto de Renda (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para a compensação de débitos próprios, vencidos e vincendos;

b) Como as DCOMPs permitem uma única inclusão de origem de crédito (DARF) para realização de cada compensação, foi formalizada uma DCOMP para cada DARF pago a maior. No caso dos autos trata-se da origem de crédito referente ao pagamento mensal indevido da CSLL (estimativa) de setembro de 2003, utilizada para a compensação de parte da CSLL obtida no ajuste anual daquele mesmo ano-calendário;

c) Para apreciação e julgamento da DCOMP controlada neste processo, a DRF/Limeira procedeu à necessária análise da origem do crédito utilizado na compensação.

Constatou corretamente que o crédito utilizado pela Impugnante na compensação declarada tem origem no pagamento a maior que o devido de CSLL (código 2484) relativo a setembro de 2003;

d) Naquele mês, a Impugnante recolheu um DARF no valor de R\$ 2.256.106,69, referente à estimativa de setembro/2003. No entanto, revendo a apuração da estimativa, identificou que havia recolhido R\$ 1.143.970,33 a mais do que o efetivamente devido, conforme DIPJ tempestivamente apresentada;

e) Identificado o indébito, a DCTF do período foi retificada para demonstrar o valor correto do débito apurado, assim como a existência de valor indevido (recolhido a maior).

f) Com efeito, ao analisar a origem do crédito utilizado pela Impugnante em sua compensação, a DRF/Limeira entendeu que para o ano-calendário de 2003 teria havido

‘mudança na forma de apuração da estimativa. Inicialmente havia sido feita a partir de balancetes (fls. 30 a 31) e depois com base na receita bruta (fl. 51)’. Com isso, ainda segundo a autoridade fiscal, ‘com a mudança de metodologia o valor da CSLL apurada foi significativamente reduzida, mesmo sem a dedução do montante devido nos meses anteriores’.

g) Assim partindo dessas premissas, contrárias às informações constantes na DIPJ, concluiu a autoridade julgadora que, de fato, a Impugnante teria apurado o lucro real com base em balancetes mensais e por isso não faria jus aos créditos postulados na DCOMP.

II DA NULIDADE DA DECISÃO

a) Como relatado, a glosa dos créditos é decorrente da mudança de critério de apuração das estimativas mensais da CSLL ultimada ex officio pelo SEORT da DRF/Limeira que, com suporte apenas em planilhas e demonstrativos, desconsiderou todas as declarações (DCTF e DIPJ) entregues pela Impugnante, no entanto sem desqualificá-las ou requalificá-las;

b) Com efeito, não houve o necessário ato administrativo equivalente ao de lançamento para reconstituir a apuração da CSLL realizada pelo contribuinte no ano de 2003.

Isso porque, conforme relato da autoridade julgadora no despacho ora refutado, a Impugnante declarou em DCTF (retificadora) e apurou em DIPJ (original) exatamente os valores indicados na compensação, declarações essas que estão ativas e liberadas nos sistemas informatizados da RFB;

c) Noutro giro, no procedimento de constituição do crédito tributário (atribuído ao sujeito passivo por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação) a Impugnante informou e confessou débitos nos exatos valores que revelam a existência de pagamento a maior da CSLL;

d) Contrariamente ao exposto, este não foi o procedimento ultimando pela DRF/Limeira na apreciação das compensações realizadas, que com base exclusivamente em conjecturas, imaginou que a Impugnante havia formalizado as suas apurações de forma diferente. Prova de que a negativa de crédito não tem fundamento nos fatos é de que a apuração da CSLL, exposta no Despacho Decisório (planilha de fls. 3 do Despacho — Ficha 17), continua idêntica à contida na DIPJ;

e) Com efeito, na referida planilha elaborada pelo Fisco, a CSLL mensal paga por estimativa ali informada é de R\$ 15.498.984,53, (mesmo valor informado pelo contribuinte da DIPJ), ou seja, a planilha elaborada pela autoridade aniquila seus próprios argumentos, pois reconhece como estimativas devidas e aproveitadas no ano-calendário 2003 exatamente o valor informado pela Impugnante na DIPJ, valor que em confronto com seus recolhimentos justifica a existência valores excedentes, indébitos, que foram pleiteados e compensados;

f) Da mesma forma, é incoerente a decisão ora combatida ao alegar a inexistência de débito (crédito tributário em favor da União) uma vez que a DIPJ original, não contestada pela autoridade julgadora registra um valor de R\$ 10.872.201,99, o que comprova a existência de pagamento a maior;

g) Ademais, não é possível que o Fisco modifique a DIPJ da Impugnante apenas com uma planilha e ilações sobre procedimentos que ela teria adotado. É necessário que efetue o lançamento! Na mesma linha, é preciso registrar que também não houve alteração promovida pelo Fisco nos valores confessados via DCTF. Verificada a declaração referente ao mês de setembro de 2003, tem-se que o valor informado a débito de CSLL é de R\$ 1.112.136,36, com um pagamento vinculado no valor R\$ 2.256.106,69. Segundo a declaração apresentada, não desconstituída pelo agente do Fisco, está evidenciada a existência de valor recolhido a maior;

h) Nesse sentido, para que a autoridade examinadora negasse a existência de crédito, era imperioso que a DCTF fosse retificada ex officio, através de ato administrativo formalmente elaborado que servisse para alimentar os sistemas da RFB, o que, no caso, não ocorreu;

i) Ora, mutatis mutandis, é o que deveria ter sido feito no presente caso, uma vez que qualquer alteração nos valores tidos como devidos, previamente informados no binômio DCTF/DIPJ, só poderia ser ultimada com a edição de ato administrativo de ofício, sob pena de nulidade de qualquer outro procedimento adotado;

j) O reconhecimento do direito ao crédito e da homologação das compensações não poderiam ser sumariamente negados, ainda que fosse possível considerar válida a linha de raciocínio da autoridade prolatora do despacho propondo o indeferimento. Ou seja, não basta só o argumento de que a Impugnante teria num primeiro momento apurado a estimativa da CSLL com base em balancetes mensais, sendo que somente em um segundo momento reformulou a sistemática de apuração da estimativa para receita bruta;

k) Era necessário procedimento de ofício para desconstituir o que está na DIPJ e na DCTF, declarações que, no entanto, continuam válidas na forma apresentada pela empresa, sem qualquer retoque, ainda mais que a escolha do método de apuração das estimativas está no campo das opções do contribuinte, sendo defeso ao Fisco qualquer interferência no processo de seleção dessas opções;

l) Ademais, no caso específico da estimativa, trata-se de opção que é exercida somente com a entrega da DIPJ (esta nunca retificada pela Impugnante), uma vez que durante o ano somente são realizados os recolhimentos a título de antecipação. Tanto é assim que o código de receita para recolhimento da estimativa da CSLL (2484) é único, não havendo distinção entre a sua forma de apuração (via balancete ou receita bruta), o que permite que, a cada mês, seja feita a opção de apurar a estimativa mensal através dos balancetes ou pela receita bruta;

m) De todo o exposto, pela ausência das formalidades legais necessárias à exigência de crédito tributário, especialmente pelo desrespeito ao comando contido no artigo 142 do CTN, deve ser decretada a imprestabilidade do despacho decisório ora refutado.

III – DO MÉRITO

a) Não há óbice na legislação tributária para repetição de valores pagos indevidamente, aliás, na inteligência do art. 165, incisos I e II do CTN, o direito ao crédito independe de prévio protesto. Nesse sentido, tratando-se de valor recolhido a título de estimativa, não aproveitado na apuração do valor de CSLL a recolher, é evidente a existência de direito a restituição do indébito;

b) Assim, os valores a título de estimativa recolhidos em montante superior à opção de cálculos exercida pelo contribuinte (receita bruta ou balancete), são considerados indébitos passíveis de restituição ou compensação com a incidência de juros SELIC desde o mês subsequente ao do pagamento;

c) Afirma ainda que o débito liquidado mediante a compensação, declarada neste processo, deve ficar com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 74, § 9º e 11, da Lei nº 9.430/96;

IV DO PEDIDO

a) Ante o exposto, demonstrada a total improcedência e precariedade do Despacho Decisório proferido pela DRF/Limeira, requer seja conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, declarando-se a ineficácia do referido despacho, a fim de que seja reconhecido integralmente o direito creditório da Impugnante com a consequente homologação da compensação declarada, controlada nos autos do presente processo administrativo.

A DRJ de Ribeirão Preto julgou a Manifestação de Inconformidade, mantendo a decisão de não homologação da compensação com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO •

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. EFEITOS. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA EXIGÊNCIA FISCAL DE QUANTIAS INDEVIDAMENTE COMPENSADAS.

O ato administrativo de não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é apto, por si só, para produzir os efeitos de direito, dentre eles o de exigência da parcela do débito fiscal indevidamente compensado, em face da legislação de regência atribuir à declaração de compensação o caráter de confissão de dívida. Em decorrência, não se faz necessário o lançamento para fins de exigência do crédito tributário, nem tampouco sua ausência vicia o ato não-homologatório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2003

CSLL. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO CALENDÁRIO. COMPENSAÇÃO.

Os recolhimentos mensais da CSLL calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, as denominadas estimativas, não caracterizam pagamentos do tributo a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário, mas sim meras antecipações. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorre o fato gerador da contribuição sobre o lucro líquido da pessoa jurídica optante pelo regime de tributação anual.

Do confronto entre o montante antecipado ao longo do ano-calendário e o quantum do tributo apurado em 31 de dezembro poderá resultar saldo de contribuição social sobre lucro líquido a pagar ou saldo negativo de CSLL, este último, pagamento a maior que o devido, é passível de restituição ou compensação, sobre o qual serão acrescidos de juros à taxa Selic contados a partir de 10 de janeiro subsequente.

Eventuais diferenças, a maior, de estimativas recolhidas podem ser compensadas com estimativas mensais devidas ao longo do ano-calendário em curso, dada a mesma natureza de antecipação, não, porém, com qualquer outro tipo de dívida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da decisão em 17 de março de 2010, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 13 de abril de 2010, alegando em síntese que:

I IMPRESTABILIDADE DA DECISÃO RECORRIDA — NECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA ALTERAR A APURAÇÃO DA CSLL

a) Como relatado, a glosa dos créditos é decorrente da mudança de critério de apuração das estimativas mensais da CSLL ultimada ex officio pelo SEORT da DRF/Limeira que, com suporte apenas em planilhas e demonstrativos, desconsiderou todas as declarações (DCTF e DIPJ) entregues pela Recorrente, no entanto sem desqualificá-las ou requalificá-las.

Com efeito, não houve o necessário ato administrativo equivalente ao de lançamento para reconstituir a apuração da CSLL realizada pelo contribuinte no ano de 2003;

b) Isso porque, conforme relato, da autoridade julgadora, no despacho ora refutado, a Recorrente declarou em DCTF (retificadora) e apurou em DIPJ (original) exatamente os valores indicados na compensação, declarações essas que estão ativas e liberadas nos sistemas informatizados da RFB. Noutra giro, no procedimento de constituição do crédito tributário (atribuído ao sujeito passivo por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação) a Recorrente informou e confessou débitos na DIPJ nos exatos valores que permitem inferir a existência de pagamento a maior da CSLL estimativa, o que faz surgir a necessidade de um ato administrativo (lançamento), que desqualifique os valores por ela informados;

c) Na tentativa de refutar a necessidade de lançamento prévio para retificação das informações declaradas em DIPJ, a DRJ/Ribeirão Preto aduz que o lançamento não seria necessário, uma vez que no âmbito da compensação tributária a declaração de compensação configura confissão de dívida e por essa razão não haveria necessidade de constituição do crédito tributário. Ora, como já relatado em tópico precedente, a premissa do Acórdão recorrido está equivocada! É certo que para exigência do débito declarado em DCOMP não há necessidade do lançamento;

d) No entanto, no caso dos autos a discussão reside no direito ao crédito, que quando lastreado em declaração anterior, no caso DIPJ, para ser alterado depende de ato de ofício da administração tributária! Em outras palavras, para desqualificar informações prestadas em DIPJ é necessário o lançamento!

e) Vale dizer, o crédito está fundado na apuração da CSLL constante da declaração anual desse imposto. Uma vez exercida a atividade de antecipar recolhimentos e prestar informações nos termos do art. 150 do CTN, cabe à administração tributária homologá-la ou não. Nesse sentido, a DIPJ apresentada revela que valores recolhidos a título de estimativa não compuseram a apuração da CSLL a pagar do ano de 2003. Essa a origem do crédito postulado, valores (estimativas) pagos a maior não utilizados no cômputo da CSLL 2003;

f) Para negar o crédito sob o argumento de que a DIPJ estaria incorreta e deveria ser alterada, a DRF/Limeira necessariamente deveria ter procedido a retificação de ofício via lançamento. Somente com a retificação da DIPJ poder-se-ia falar em inexistência ou insuficiência de crédito utilizado na compensação;

g) Assim, era necessário procedimento de ofício para desconstituir o que está na DIPJ e na DCTF, declarações que, no entanto, continuam válidas na forma apresentada pela empresa, sem qualquer retoque, ainda mais que a escolha do método de apuração das estimativas está no campo das opções do contribuinte, sendo defeso ao Fisco qualquer interferência no processo de seleção dessas opções;

II DO RECOLHIMENTO DAS ANTECIPAÇÕES MENSAIS — OPÇÃO DO CONTRIBUINTE

h) Afirma que está equivocada a decisão da DRJ/Ribeirão Preto, uma vez que confunde o momento da opção pelo regime de tributação (real, presumido ou arbitrado) com o regime de apuração de estimativas mensais. Com efeito, no caso específico da estimativa, trata-se de opção que é exercida somente com a entrega da DIPJ (esta nunca retificada pela Recorrente), uma vez que durante o ano somente são realizados os recolhimentos a título de antecipação.

i) Tanto é assim que o código de receita para recolhimento da estimativa da CSLL (2484) é único, não havendo distinção entre a sua forma de apuração (via balancete ou receita bruta), o que permite que, a cada mês, seja feita a opção de apurar a estimativa mensal através dos balancetes ou pela receita bruta. Basta verificar na DIPJ que, a cada mês o programa gerador da declaração solicita a informação sobre qual modalidade calcular a estimativa devida (receita bruta ou balancete de suspensão e redução);

j) Ademais, o reprove assentado pelo Acórdão recorrido além de demonstrar o desconhecimento sobre o regime de apuração da estimativa e a sua informação na DIPJ, reforça a necessidade de lançamento tributário para que o crédito fosse indeferido. Com efeito, as estimativas declaradas na DIPJ da empresa (que permanece inviolada) é que restaram desnaturadas pela DRF/Limeira, sem que fosse ultimado o necessário lançamento;

k) Por fim, não se alegue como pretendeu a DRF/Limeira, que o exercício das opções de recolhimento de estimativa da forma como exercidos pela Recorrente, seriam fruto de planejamento tributário. Repita-se que a DIPJ da Recorrente é original, não retificada, e a apuração da CSLL não sofreu qualquer modificação. Portanto não se trata de engenharia ou planejamento tributário, mas apenas de exercício da opção, faculdade conferida por lei;

l) De todo o exposto, pela ausência das formalidades legais necessárias à exigência de crédito tributário, especialmente pelo desrespeito ao comando contido no art. 142 do CTN, deve ser decretada a imprestabilidade do Acórdão Recorrido ora refutado;

III DO PAGAMENTO INDEVIDO DE CSLL E A POSSIBILIDADE JURÍDICA DE SE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

m) A obrigação tributária de recolher estimativas, como toda obrigação pecuniária, tem um critério quantitativo que delimita o montante necessário à satisfação da obrigação. Assim, qualquer valor pago acima do previsto no critério quantitativo enseja o direito à sua restituição, uma vez que tal valor não integra a obrigação tributária. O ordenamento pátrio reconhece o limite do critério quantitativo, ex vi, do art. 2º e §§ da Lei 9.430/96, verbis:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(..)

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

(negrito acrescido)

n) A regra acima transcrita e destacada limita a dedução do imposto de renda, devido ao fim do exercício, somente às estimativas apuradas na forma da lei. Ora, seguindo a mesma linha de raciocínio exposta, as estimativas pagas que não observaram a forma prevista em lei (no caso o art. 2º da Lei n.º 9.430/96 acima transcrito) não podem ser informalmente alocadas de ofício, para determinação do saldo de imposto de renda a pagar, apenas com o efeito de propiciar a negativa do direito à compensação, uma vez que o valor apurado a recolher na DIPJ ainda permanece inalterado;

o) Nesse sentido caminha a jurisprudência administrativa, como se vê da ementa abaixo: (...)

p) Dessa forma, na linha da citada jurisprudência administrativa, os valores a título de estimativa recolhidos em montante superior à opção de cálculo exercida pelo contribuinte (receita bruta ou balancete), são considerados indébitos passíveis de restituição ou compensação, com a incidência de juros SELIC desde o mês subsequente ao do pagamento;

q) Ademais, a compensação eletrônica, que hoje é regra, teve sua instituição através da Instrução Normativa n.º. 376/03 (que aprovou o Programa PER/DCOMP 1.2) e trouxe as regras gerais de compensação tratando inclusive dos códigos de receita passíveis de restituição/compensação. Posteriormente, editou-se diversas Instruções Normativas, para alterar apenas a versão do Programa PER/DCOMP, mas mantendo-se a essência da norma que o instituiu;

r) Assim, tendo em vista que as estimativas são recolhimentos enquadrados no gênero IRPJ e CSLL, e há recolhimentos a maior além dos valores devidos (indébitos), e que as normas da SRF, à época vigentes autorizavam a restituição e compensação, deverá ser afastado o despacho decisório proferido, a fim de que se homologue a compensação efetuada pela Recorrente;

IV - DO PEDIDO

s) Em seu pedido, requereu a reforma da decisão recorrida, mediante o provimento do Recurso Voluntário interposto.”

O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte, sob o fundamento de que as estimativas pagas a maior são passíveis de restituição e compensação antes de encerrado o período base anual, tal como outro pagamento indevido ou a maior, e não apenas após o encerramento do respectivo ano-calendário. O acórdão recorrido silenciou-se a respeito da existência, ou não, do direito creditório pretendido pela Contribuinte.

Em recurso especial, a Fazenda Nacional sustenta divergência entre o acórdão recorrido e o Acórdão nº 197-00051, o qual assenta o entendimento de que “*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. A opção pelo pagamento mensal por estimativa difere para o ajuste anual a verificação da regularidade dos pagamentos efetuados*”.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção do CARF (Despacho nº 120000.153 – fls. 207 a 212), ante a caracterização da alegada divergência jurisprudencial.

A Contribuinte apresentou contra-razões (fls 216/222), pelas quais sustenta a procedência das conclusões do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O tema relativo à legitimidade de restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de estimativas mensais de IRPJ e CSLL antes do encerramento do respectivo ano-calendário não comporta maiores divagações, ante a edição da Súmula CARF nº 84, do seguinte teor, *verbis*:

“Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.”

Destaque-se ainda, por relevante, que a própria COSIT, na Solução de Consulta Interna nº 19/2011, reconhece que a Instrução Normativa RFB nº 900/08, que extinguiu a proibição de apuração de indébito de estimativas constante na Instrução Normativa SRF nº 600/05, tem efeitos retroativos aos processos de restituição/compensação ainda não definitivamente apreciados antes da data de sua edição. Confira-se:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. O art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa. Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005. A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa. Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2º e 74; IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.”

Superada a questão preliminar supra, nota-se que não houve nos autos exame a respeito da efetiva existência do direito creditório pretendido.

Processo nº 10865.720311/2008-38
Acórdão n.º **9101-002.134**

CSRF-T1
Fl. 15

Por tais fundamentos, orienta-se voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para determinar a remessa dos autos à Delegacia Regional de Julgamentos para exame sobre a existência do direito creditório alegado.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho

CÓPIA