



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

Processo nº 10880.684721/2009-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1802-002.089 – 2ª Turma Especial
Sessão de 8 de abril de 2014
Matéria NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente CIA DE SANEAMENTO BASICO DO ESTADO DE PAULO - SABESP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2006

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO DO CRÉDITO ATÉ O LIMITE DE SUA DISPONIBILIDADE. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O direito creditório é reconhecido pela identificação dos requisitos de liquidez e certeza e amparado pelo princípio da verdade material. O erro formal merece ser superado e o crédito, homologado até o limite de sua disponibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, devolvendo os autos à Delegacia da Receita Federal de origem, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente da turma), Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Nelso Kichel.

CÓPIA

Relatório

Tratam os presentes autos de não homologação de compensação, requerido pela Declaração de Compensação (DCOMP) 24448.12522.100806.1.3.04-3056, cujo crédito refere-se a suposto pagamento indevido / a maior da estimativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do período de apuração de 28/02/2006, no montante original de R\$ 342.822,44, com débito de estimativa de CSLL do período de apuração de 31/01/2006 – valor atualizado de R\$ 367.265,68.

Por bem descrever os fatos que antecedem à análise do presente Recurso Voluntário, adoto o relatório proferido pela 5ª Turma da DRJ/SP1, através do Acórdão 16-28.145, constante às e-fls 181/182:

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em face do PER/DCOMP de fls. 01/03, transmitido pela contribuinte em 10/08/2006, que indicava como crédito o pagamento indevido / a maior de CSLL no montante de R\$ 342.822,44, a DERAT proferiu o Despacho Decisório de fl. 06, no qual não homologa a compensação declarada, em face de 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 IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período, nos termos do artigo 10 da IN SRF nº 600/2005.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte, por meio de sua advogada, regularmente constituída, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 09/16, alegando, em síntese, o seguinte.

A contribuinte, pessoa jurídica tributada pelo lucro real, valendo-se das disposições do artigo 230 do RIR/99, procedeu ao levantamento do balanço de redução na competência de fevereiro de 2006, levada à transcrição em seu livro Diário.

Ocorre que, conforme documentação anexa, materializada nas obrigações acessórias (DCTF e DIPJ) e na própria escrituração contábil da contribuinte (livro Diário com o registro tempestivo do balanço de redução), pode-se constatar que o pagamento efetivamente promovido pela contribuinte, materializado em DARF no valor de R\$ 11.072.141,42, foi superior ao que efetivamente devia (R\$ 10.729.318,98), havendo, portanto, um excesso indevido de pagamento na ordem de R\$ 342.822,44 (R\$ 11.072.141,42 - R\$ 10.729.318,98), em valores históricos.

Entretanto, a autoridade fiscal equivocadamente equiparou a situação como sendo de saldo negativo de tributo, ou, em outras

palavras, que a contribuinte estaria tentando compensar excesso de recolhimento em meses antecedentes, apurado por meio de balanços de suspensão, durante o próprio ano-calendário, o que não é verdade.

Jamais se pretendeu, e não se fez, a compensação de eventuais excessos de recolhimentos apurados por meio de balancetes de suspensão. Fora compensado o excesso de recolhimento por vício flagrante no preenchimento e recolhimento do DARF naquele período.

Assim, não prospera o único motivo apontado pela autoridade fiscal que inibiria o direito da contribuinte aproveitar o excesso de recolhimentos, vez que não compensou saldo negativo, mas, sim, mero recolhimento em excesso, sendo indiscutível o seu direito ao indébito, vez que se amolda perfeitamente ao que prescreve o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 c/c o artigo 2º da IN SRF nº 210/2002, e é situação diversa de aproveitamento de saldo negativo de tributo.

Por todo o exposto, requer a contribuinte a reforma do Despacho Decisório, declarando-se homologadas as compensações realizadas pela contribuinte por meio do PER/DCOMP aqui tratado.

Naquela oportunidade, a nobre turma julgadora entendeu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade interposta pelo contribuinte, conforme sintetiza a Ementa constante às e-fls 180:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2006

ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO INDEVIDO. UTILIZAÇÃO.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que efetuar pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal somente poderá utilizar o valor pago na dedução do tributo devido ao final do período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada do Acórdão que julgou improcedente seu pleito em 26/01/2011, (comprovante de AR às e-fls 185) restou inconformada, pelo que interpôs Recurso Voluntário em 23/02/2011 (e-fls 186/192), alegando em apertada síntese que o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 não restringe o direito creditório quando estiver evidenciado um pagamento a maior de tributo devido, compensável com débitos correntes e, se não bastasse, que o art. 10 da IN SRF nº 600/05 foi alterado e extinto pela IN SRF nº 900/08, pedindo ao final pelo reconhecimento de seu direito creditório e homologação da compensação.

Processo nº 10880.684721/2009-09
Acórdão n.º **1802-002.089**

S1-TE02
Fl. 234

É o relato do essencial.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator.

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

Como se extrai do relatório, a recorrente pleiteou compensação de suposto crédito tributário decorrente de pagamento a maior da estimativa mensal devida de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

A conclusão da turma julgadora *a quo*, mesma constante do Despacho Decisório que não homologou a compensação, tem fundamento no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, assim disposta:

Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Ora, conveniente destacar que a partir da edição da IN/RFB nº 900, de 2008, a restrição supracitada deixou de ocorrer, não havendo mais a expressa vedação à compensação de créditos relativos a pagamento indevido ou a maior nas estimativas de IRPJ e de CSLL.

De outra sorte, previsão expressa e atualmente vigente é a contida no art. 74, da Lei nº 9.430/96, que ressalva tão somente as hipóteses do parágrafo 3º como não passíveis de compensação:

Ar. 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.

[...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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 (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

Como se observa, não há restrição legal da compensação quanto ao crédito pleiteado nos presentes autos.

Além do mais, o art. 106 do Código Tributário Nacional prevê a possibilidade da retroatividade da norma, no caso desta resultar em penalidade menos severa ao contribuinte:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Pelo arrazoadado, identifica-se que os fundamentos para indeferimento do PER/DCOMP não possuem amparo nas normas legais vigentes que regem a matéria.

Feitas essas considerações, vê-se que não há impedimento na homologação da compensação por ser o crédito pleiteado, relacionado a pagamento a maior de estimativa mensal devida.

Ocorre que, um crédito para ser reconhecido, deve preencher os requisitos de liquidez e certeza, consoante o art. 170 do Código Tributário Nacional – CTN:

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Isto significa que o crédito que o contribuinte declara possuir no referido “PER/DCOMP” deve encontrar guarida em outros elementos como documentos contábeis e obrigações acessórias, a exemplo da DCTF e da DIPJ, de forma a demonstrar inequivocamente a existência do direito creditório.

Pois bem; em análise dos autos, o contribuinte declara que a estimativa de CSLL paga em 31/03/2006 foi feita em montante maior que o devido em R\$ 342.822,44, conforme consta em seu Recurso Voluntário (e-fls 74):

11. Cumpre dizer esclarecer que o valor a pagar, de R\$ 10.729.38,98, aduzido pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, refere-se ao montante ainda devido depois de pago o primeiro DARF, que quitou o equivalente a R\$ 1.340.732,85, dos R\$ 12.070.051,83 devidos. Lembramos, que a origem do crédito reside exatamente aí, na medida em que, para a quitação do remanescente, foi recolhido um DARF de R\$ 11.072.141,42.

Atesta-se que tanto a DCTF (entregue em 15/06/2007) como a DIPJ juntados aos autos dão validade ao valor devido para a estimativa de CSLL do período correspondente a 28/02/2006 de R\$ 12.070.051,83 – a DCOMP foi entregue em 10/08/2006. Há uma ressalva que deve ser melhor apurada neste aspecto, enquanto que a compensação foi efetivada antes da entrega da DCTF, não havendo-se como atestar este fato quanto à DIPJ.

Este colegiado tem entendido que o fato de um contribuinte indicar na Declaração de Compensação 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, senão vejamos:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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

Nesse sentido, vale lembrar que tanto as retenções na fonte quanto as estimativas mensais representam meras antecipações do tributo 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, evidencia-se que a recorrente efetuou antecipações, na forma de recolhimento de estimativas, em montante superior ao valor do tributo devido ao final do período e esse excedente deve configurar indébito a ser restituído ou compensado, na forma de saldo negativo.

Assim, normalmente se desconsidera o erro formal no caso do contribuinte indicar nos PER/DCOMP recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas, ou vice-versa.

No que tange 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 pela recorrente, 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, podendo ser neste caso

específico, superada a exigência constante do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

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 sequência, 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.

Esta análise preliminar evita uma sequência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a recorrente, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

Portanto, sagaz que a autoridade homologue a compensação na forma em que pleiteada como pagamento a maior de tributo até o limite de sua disponibilidade, à luz dos documentos apresentados pelo contribuinte nestes autos e outros que entender necessários para comprovação da liquidez e certeza do crédito.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso interposto, determinando a remessa dos autos à origem (DERAT São Paulo).

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator