



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10923.000078/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.992 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2024
Recorrente FORD BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2010

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE ESTIMATIVA MENSAL - MEDIDA PROVISÓRIA NO 449/2008.

Sob a vigência da MP nº 449, de 2008, os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL não poderiam ser objeto de compensação pelo sujeito passivo, devendo tais compensações serem consideradas não declaradas.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados à ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)), Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Savio Salomao de Almeida Nobrega, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls 165/175) em face do Acórdão 14-60.389, da 6ª Turma da DRJRPO (fls147/153), que julgou improcedente da manifestação de inconformidade da ora Recorrente.

Assim restou ementada a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2010

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE ESTIMATIVA MENSAL - MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008

Sob a vigência da MP nº 449, de 2008, os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL não poderiam ser objeto de compensação pelo sujeito passivo, devendo tais compensações serem consideradas não declaradas.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2

A apreciação de questionamentos relacionados à ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio.

Por bem descrever a questão, adoto o relatório da DRJ:

Trata-se de declaração de compensação apresentada em formulário (fls. 03), apresentada em 30/04/2009, por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar débito de estimativa mensal de IRPJ cod. 2362, referente ao período de apuração 03/2009 no valor de R\$ 138.444,91 e débito de estimativa mensal de CSLL cód. 2484, relativo ao período de apuração 03/2009 no valor de R\$ 50.560,17, indicando como origem do crédito o processo nº 13819.002880/99-07.

Por meio do despacho decisório de fls. 18 a 20, a compensação foi considerada não declarada, por força do disposto no art. 74, §12, inc. I da Lei nº 9.430/96, haja vista a vedação de compensação de débitos de IRPJ e CSLL apurados por estimativa mensal, prevista na MP 449 de 03/dezembro/2008, vigente à época da apresentação da declaração de compensação.

Cientificada do despacho decisório em 29/03/2010 (AR às fls. 23), e sendo-lhe facultado a apresentação de recurso hierárquico, nos termos do art. 56 da Lei nº 9.784/99, o contribuinte apresentou em 08/04/2010 o recurso hierárquico de fls. 24 a 37, onde preliminarmente requereu que o recurso fosse recebido como manifestação de inconformidade.

Por meio do despacho de fls. 67, a DRF de origem, negou a recepção do recurso como manifestação de inconformidade e os autos foram encaminhados à Superintendência da 8ª RF para apreciação do recurso hierárquico.

Posteriormente, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 0003529-47.2010.403.6114 para que o recurso apresentado fosse recebido como manifestação de inconformidade, conforme o disposto no artigo 74, §11, da Lei nº 9.430/96, tendo obtido êxito, conforme cópia da decisão e da sentença às fls. 120 a 125.

Em obediência à decisão judicial, o processo foi então encaminhado a esta DRJ para julgamento da manifestação de inconformidade.

As alegações apresentadas pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade estão resumidas a seguir:

“III - Do Direito (...) O r. despacho decisório recorrido afirma que a compensação declarada pela Recorrente seria vedada pelo § 3º, inciso IX, do artigo 74 da Lei 9.430/96. § 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 : IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º . (incluído pela Medida provisória nº 449, de 2008).

Não levou em consideração, entretanto, que o referido inciso IX, que havia sido incluído no dispositivo pela MP 449/08 em 03/12/2008, não foi convertido em lei quando da conversão da MP 449/08 na Lei nº 11.941 de 27/05/09 e, portanto, perdeu a eficácia desde sua edição, nos termos do artigo 62, § 3º, da Constituição Federal.

A não conversão em lei de tal vedação se deu em razão da completa falta de amparo legal e de justificativa para a vedação pretendida, já que a compensação é um direito do sujeito passivo, visando assegurar princípios constitucionais como a propriedade e o não-confisco.

Ademais, impedir o ressarcimento dos valores recolhidos a maior, com a vedação da compensação, é o mesmo que desprezar os princípios capacidade contributiva, pois IRPJ e CSLL são tributos de caráter pessoal que levam em consideração o poder econômico dos sujeitos passivos, e da isonomia, já que tal vedação acaba atingindo apenas as empresas que observam a sistemática do lucro real.

Ainda que assim não fosse, isto é, ainda que se entendesse que a vedação do inciso IX do § 3º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permaneceu válida e eficaz no período de vigência da MP 449/08 — o que se admite apenas para argumentar — tal vedação é inconstitucional e deve ser afastada, homologando-se as compensações efetuadas.

A uma, pois o artigo 62, § 2º da CF/88 é taxativo ao expor que Medida Provisória em matéria tributária só produzirá efeitos no exercício seguinte ao da sua conversão em lei. No caso, trata-se de verdadeira majoração de tributos, que deve necessariamente observar o princípio da anterioridade, já que a vedação trazida pela MP 449/08 A compensação de estimativas mensais de IRPJ e CSLL contra créditos de saldos negativos apurados em anos anteriores implica necessariamente em desembolso extraordinário pelo contribuinte.

A duas, pois o princípio da irretroatividade da lei tributária, previsto nos artigos 5º, inciso XXXVI, e 150, inciso III, "a", da CF/88, veda que a lei posterior atinja fatos ocorridos antes do início da sua vigência. Essa regra de matiz constitucional também é consubstanciada pelo instituto do direito adquirido; segundo o qual, as situações prontas e acabadas pela norma anterior, incorporadas ao patrimônio jurídico do contribuinte, através do ato jurídico perfeito, não podem ser atingidas pela legislação posterior.

Desta forma, ainda que não se entenda — por amor à argumentação — pela possibilidade de vedação instituída pelo artigo 29 da MP 449/08, sua eficácia estaria restrita aos créditos constituídos após sua vigência não podendo alcançar

créditos incorporados antes da data da sua publicação. Este entendimento está pacificado na Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, conforme os seguintes acórdãos:

(...)

Na esteira dos julgados acima transcritos, muito embora nos termos do artigo 170 do CTN o legislador federal possa estabelecer vedações ao exercício do direito de compensação, certo é que a Jurisprudência tem sistematicamente afastado a aplicação de normas restritivas que venha atingir situações já consolidadas no tempo.

Foi o que ocorreu na apreciação das Leis 9.032 e 9.129, de 1995, que pretenderam limitar a compensação no âmbito das contribuições previdenciárias a 30% (trinta por cento) do valor a ser recolhido por competência.

Naquela ocasião, o Superior Tribunal de Justiça decidiu por afastar a limitação prevista nas Leis 9.032 e 9.129/95 relativamente aos valores recolhidos indevidamente anteriormente. A edição das leis, privilegiando os princípios da segurança jurídica e da irretroatividade da lei tributária. Confira-se:

(...)

Tal precedente jurisprudencial aplica-se perfeitamente para afastar a vedação imposta pela MP 449/08 em relação à compensação dos débitos da base estimada mensal de IRPJ e CSLL, no sentido de afastá-la em relação aos créditos decorrentes de saldos negativos do imposto e da contribuição constituídos antes da vigência da MP em comento.

Isto é, faz-se necessário o reconhecimento da possibilidade de utilização dos créditos constituídos antes da vigência da MP 449/08 para extinguir débitos de estimativas de IRPJ e CSLL posteriores à aludida MP, em observância aos princípios constitucionais do direito adquirido e da irretroatividade tributária.

Isto, porque o E. Superior. Tribunal de Justiça já consolidou o entendimento de que a lei aplicável à compensação é aquela vigente à época da constituição do crédito tributário conforme trechos acima transcritos. Não é outro o entendimento do Tribunal Regional Federal da Região, que determinou, em antecipação de tutela, o recebimento e o processamento de pedidos de compensação de créditos cujos recolhimentos foram efetuados antes do início da vigência da MP449/08, com débitos de estimativa de IPRJ e CSLL.

(...)

Diante dos precedentes jurisprudenciais acima, sendo certo que o crédito utilizado pela Recorrente para a compensação em tela se refere a período anterior à entrada em vigor da MP 449/08 (especificamente referentes ao exercício de 1999), faz-se necessário o reconhecimento da possibilidade de sua compensação contra débitos de estimativa mensal de CSLL e IRPJ, sob pena de ofensa ao direito adquirido e ao princípio da irretroatividade das leis.

IV — DO PEDIDO

Por todo o exposto, a Requerente requer

preliminarmente, seja recebido o presente recurso como manifestação de inconformidade — com efeito suspensivo — e remetido para julgamento da C. Delegacia Regional de Julgamento de Campinas-SP, nos termos dos §§ 9º e 11 do artigo 74, da Lei nº 9.430/96 e do inciso III do artigo 151 do CTN; e

(ii) no mérito, seja dado provimento ao presente recurso, reformando-se integralmente o r. despacho decisório recorrido, com a conseqüente homologação da compensação declarada pela Recorrente e cancelamento dos débitos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL referentes ao período de apuração março de 2009 (débitos compensados) exigidos neste processo administrativo.”

A DRJ, por seu turno, baseou a improcedência da manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

“De fato, a Lei nº 11.941, publicada no DOU de 28/05/2009, resultado da conversão em lei da MP 449, não contém a referida norma.

No entanto, com base no §11 do art. 62 da Constituição Federal e tendo em conta a não edição de decreto legislativo pelo Congresso Nacional para disciplinar as relações jurídicas decorrentes da vedação à compensação de estimativas de IRPJ e de CSLL, conclui-se que as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservam-se por ela regidos.

Assim é, que a Instrução Normativa RFB nº 900/2008, publicada no DOU de 31/12/2008, prescreve, em seu art. 94-A, III¹, que se reputa não declarada a compensação, transmitida no período de 04/12/2008 a 27/05/2009, que tiver por objeto compensar débito de estimativa de IRPJ e de CSLL. Norma de mesmo conteúdo consta do art. 106, III, da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, que atualmente regulamenta a matéria².

(...)

É descabida, ainda, a alegação de que a Medida Provisória nº 449/2008 não poderia alcançar créditos incorporados antes da data de sua publicação.

Isso porque, a declaração de compensação apresentada pelo contribuinte com o fim de extinguir os débitos de estimativa de IRPJ e de CSLL, se deu em 30/04/2009. Portanto, a declaração de compensação foi apresentada no período de vigência da Medida Provisória nº 449/2008, razão pela qual não há que se falar em retroatividade. A compensação não se dá com o surgimento do direito creditório, mas com a apresentação da declaração de compensação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

(...)

Confirmando este entendimento, foi editada a Súmula nº 2, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dispondo, in verbis:

¹ IN RFB nº 900/2008:

Art. 94-A. Será considerada não declarada a compensação referida no § 1º do art. 34, transmitida no período entre 4 de dezembro de 2008 e 27 de maio de 2009, que tiver por objeto compensar: (Incluído pela IN RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

(...)

III - o débito relativo ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL apurados na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (incluído pela IN RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009).

² IN RFB nº 1.300/2012:

Art. 106. Será considerada não declarada a compensação referida no § 1º do art. 41, transmitida no período entre 4 de dezembro de 2008 e 27 de maio de 2009, que tiver por objeto compensar:

(...)

III - o débito relativo ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL apurados na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

“Súmula CARF Nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por decorrência, se aquele órgão de instância administrativa superior está impedido de apreciar questão de inconstitucionalidade, a mesma conclusão é de ser adotada para a instância inferior.

Já em sua peça recursal, a Recorrente alega:

- a) Que o dispositivo objeto da contenda, não foi convertido em Lei “*em razão da falta de amparo legal e de justificativa para vedação pretendida*”.
- b) Que o §2º, do art. 62 da Constituição Federal “*é taxativa ao expor que a medida provisória em matéria tributária só produzirá efeitos no exercício seguinte ao da sua conversão em lei*”.
- c) Que a vedação equivaleria a “*verdadeira majoração de tributos, que deve necessariamente observar o princípio da anterioridade*”.
- d) A vedação seria ilegal pois fere o princípio da irretroatividade da lei tributária, ferindo a Constituição Federal (art. 5º, inciso XXXVI e art. 150, inciso II).
- e) A vedação fere o princípio da moralidade administrativa, posto a *União exigir seus débitos, inclusive por meios coercitivos, e se recusar a cumprir seus débitos*.
- f) A Medida Provisória 449/08 estaria esvaziando as alterações introduzidas pelo art. 74, da Lei 9.430/96.
- g) Que ao introduzir o dispositivo da MP 449/08 nas Instruções Normativas 900/2008 e 1.300/12, a própria administração não estaria a analisar a constitucionalidade da lei, “*mas, sim, trata-se de procedimento que não consta na lei, mas tão somente em instrução normativa*”. Ou seja, “*não há respaldo para a instrução normativa impor tal procedimento*”.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Relator.

ADMISSIBILIDADE

A Recorrente tomou ciência do Acórdão ora Recorrido por decurso de prazo. A disponibilização do Acórdão na caixa postal da Recorrente em 27/07/2016. Assim, o prazo de 15 (quinze) dias ocorreu em 11/08/2016 (Fls162).

A Recorrente ofereceu sua peça recursal em 12/09/2016 (Fls. 190). Considerando que o termo final para o recurso seria 10/09/2016 e este caiu em um Sábado, o prazo é prorrogado para o primeiro dia útil – 12/09/2016. Portanto, tempestivo. Atendidos os demais requisitos, dele tomo conhecimento.

MÉRITO

A questão de fundo, ao fim e ao cabo, é saber se no período em que o dispositivo da MP 449/08 vigorou (inciso IX, §3º, art. 74, da Lei 9.430/96), produziu ou não efeitos, mesmo que a conversão da MP 449/08 em lei, não tenha abarcado especificamente tal dispositivo.

Do ponto de vista da autoridade fiscal, o dispositivo produziu efeitos, tendo sido, inclusive, objeto de normativos e amparado pelo § 11, combinado com o §3º, do art. 62, da Constituição Federal, aqui tratada, pois não há edição de decreto legislativo em relação às relações jurídicas e atos praticados durante a vigência da norma.

“Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

(...)

§ 3º As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, nos termos do § 7º, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

(...)

§ 11. Não editado o decreto legislativo a que se refere o § 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001).

Já a Recorrente tem toda a sua argumentação alicerçada na impossibilidade do inciso IX, do §3º, do art. 74, da Lei 9.430/96, ter produzido efeitos, porque em sendo o equivalente a uma majoração de impostos, a eficácia, ainda que o dispositivo tivesse sido convertido em lei, estaria deslocada para o exercício seguinte ao da conversão. E, ainda assim, o dispositivo seria ilegal, pois estaria infringindo o próprio art. 74, da Lei 9.430/96, esvaziando o seu alcance.

Aliado a esse fato, maneja a Recorrente vários outros argumentos de ordem eminentemente constitucionais (princípio da moralidade, anterioridade e não surpresa). De plano, incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não seria aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário.

Como é cediço este E. CARF não pode se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei. Portanto, deixo de tratar as questões de ordem constitucionais

manejadas pela Recorrente com intuito de invalidar a norma atacada, aplicando-se, no presente caso, a Súmula CARF Nº 2, a seguir transcrita.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Resta, assim, tão somente tratar da questão de ser o inciso IX, do § 3º, do art. 74, da Lei 9.430/96, introduzido pela MP 449/08, norma que implica em majoração tributária, atraindo o disposto no §2º, do art. 62, da Constituição Federal, ou, de outro lado, a aplicação do § 11, combinado com o §3º, daquele mesmo artigo constitucional. Note-se, que não se está aqui a tratar sobre constitucionalidade, mas qual dispositivo seria aplicável ao caso.

De fato, o §2º, do art. 62 do texto constitucional desloca a produção de seus efeitos para o início do exercício seguinte ao da conversão de Medidas Provisórias em Lei. Entretanto, tal dispositivo somente é aplicável aos casos nos quais o objeto seja a instituição ou majoração de impostos, observadas as exceções (não aplicáveis ao presente caso).

Resta saber, assim, se a vedação de compensação de créditos de períodos anteriores com aqueles que seriam devidos em período posteriores a título de antecipações (estimativas) representam ou não “majoração de imposto”.

A Recorrente, nesse ponto, afirma que sim. Vejamos excertos do seu Recurso Voluntário:

Neste caso, trata-se de verdadeira majoração de tributos, que deve necessariamente observar o princípio da anterioridade, já que a vedação trazida pela MP 449/08 à compensação de estimativas mensais de IRPJ e CSLL contra créditos de saldos negativos apurados em anos anteriores implica necessariamente em desembolso extraordinário pelo Recorrente.

Não é este o entendimento deste Conselheiro. Desembolso extraordinário não significa majoração de imposto.

A compensação em tela não se confunde com a “compensação de prejuízo” ou a chamada limitação de 30% de prejuízos fiscais ou bases negativas de CSLL, por exemplo. Estas compensações ou limitações dizem respeito à própria constituição do crédito tributário. Afetam diretamente as bases sobre as quais serão aplicadas as alíquotas para se determinar o valor devido do tributo. A majoração de impostos diz respeito à introdução ou exclusão de elementos que afetam esta apuração. Veja o art. 97 do CTN, nesse sentido:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo”

Já a compensação de créditos do art. 74, da Lei 9.430/96, diz respeito à forma de extinção do crédito tributário, à luz do inciso II, do art. 156, do Código Tributário Nacional. *Verbis*:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – (omisso);

II - a compensação;

(...)”

Assim, na medida que este Conselheiro está adstrito, neste caso:

- i) a analisar a norma da forma que se apresenta, vedado o pronunciamento sobre sua ilegalidade ou constitucionalidade, e
- ii) não há decisão transitada em julgado de tribunais superiores em sede de repetitivo ou repercussão geral.

Forçoso, portanto, concluir no sentido de ser aplicável ao caso, o regramento dos §3º e §11, do art. 62, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, e não aquele de que trata o §2º, do mesmo diploma Constitucional.

CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, conheço do recurso, mas, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

Fl. 10 do Acórdão n.º 1302-006.992 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10923.000078/2009-12