



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

Processo nº 10940.901955/2009-66
Recurso nº 919.572 Voluntário
Acórdão nº 1803-01.146 – 3ª Turma Especial
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DE PONTA GROSSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.

O art. 11 da Instrução Normativa 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. (SCI Cosit nº 19, de 2011)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o consequente retorno dos autos ao órgão de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 74-verso e 75):

Trata o presente processo da compensação declarada por meio do PER/DCOMP nº 12444.61439.210706.1.3.04-9374 (fls. 11-15 e 53-56), relativa à compensação do débito de R\$ 1.268,41 de CSLL devido por estimativa (código de receita 2484) no mês de junho/2006, com utilização da parcela de R\$ 1.103,45 do direito creditório de R\$ 13.066,48 oriundo do pagamento indevido ou a maior da estimativa de CSLL do mês de junho/2005, recolhimento este efetuado em 29/07/2005 (R\$ 17.168,15). Esse direito creditório foi inicialmente informado no PER/DCOMP nº 28427.30207.171105.1.3.04-0469, tratado nos autos do processo nº 10940.901190/2009-64.

2. A DRF/Ponta Grossa, por meio do Despacho Decisório proferido em 25/03/2009 (fls. 10 e 58), não homologou a compensação declarada em 21/07/2006, em face da inexistência do direito creditório indicado, haja vista o recolhimento indevido ou a maior de estimativa mensal somente poder ser utilizado na dedução da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de CSLL do período, conforme determina o art. 10 da IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

3. Regularmente cientificada por via postal (AR recebido em 08/04/2009, à fl. 61), a reclamante apresentou, em 05/05/2009, a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 01-09, instruída com os documentos de fls. 10-51, cujo teor é sintetizado a seguir:

a) após discorrer acerca da finalidade social das sociedades cooperativas, aduz que a vedação à compensação de créditos pagos a maior assume frontal conflito com o direito legal dos contribuintes; que os arts. 165 e 170 do CTN e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não fundamentam tal impossibilidade, que se encontra prevista apenas na IN SRF nº 600, de 2005;

b) que as instruções normativas, por mais que se tenha respeito a elas e reconheça a sua importância, não têm força de lei e não podem limitar direitos garantidos aos consumidores, sob pena de ferir princípios constitucionais fundamentais, como o da legalidade, especialmente;

c) que resta clara a impossibilidade de vedação à compensação solicitada, e a verdade deste fato está no próprio reconhecimento da RFB por meio da IN RFB nº 900, de 2008, em cujo art. 11 foi suprimida tal vedação; que não são valores apurados de retenções, mas de simples pagamentos a maior;

d) alternativamente, requer seja considerado que inexiste qualquer óbice à compensação após o período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ e CSLL; que, como o crédito não é contestado pela RFB, mas somente sua disponibilidade no período mensal solicitado, a compensação do débito pode ser efetuada, até de ofício; que não faz sentido a incidência de multa sobre o imposto devido em face de o crédito pelo pagamento a maior ser anterior ao débito declarado;

e) que, igualmente são importantes para o julgamento da matéria os princípios da proporcionalidade e da boa-fé e os subprincípios da adequação, da necessidade e da proporcionalidade em sentido estrito; que há de se considerar não só o aspecto formal da declaração, mas o direito em si, visto que o Direito Tributário rege-se pelo princípio da legalidade;

f) ressalta que a correção do crédito deve ocorrer com base na taxa Selic, desde a data do pagamento a maior, conforme previsto no art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995;

g) ao final requer: 1) recebimento tempestivo da presente manifestação de inconformidade; 2) declaração de procedência, com o reconhecimento de não ser devido o tributo ora cobrado pela existência de crédito a embasar a compensação solicitada ou, em outro sentido, que seja deferido o pedido alternativo formulado; 3) além das provas documentais que apresenta, requer a possibilidade de juntada de todas as informações necessárias à fiel comprovação de seu direito.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 74 e 74-verso):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO.

A apresentação de prova documental deve ser feita durante a fase de impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA DE CSLL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA NA VIGÊNCIA DA IN SRF Nº 600, DE 2005. OBRIGATORIEDADE DE UTILIZAÇÃO NA DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO OU PARA COMPOR O SALDO NEGATIVO DE CSLL DO PERÍODO.

Aplica-se à declaração de compensação apresentada na vigência da IN SRF nº 600, de 2005, a obrigatoriedade de utilização da estimativa de CSLL paga indevidamente ou a maior na dedução da contribuição devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de CSLL do período.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA DE CSLL. VEDAÇÃO À UTILIZAÇÃO COMO DIREITO CREDITÓRIO.

Havendo vedação à utilização de estimativa de CSLL como direito creditório oriundo de pagamento indevido ou a maior, é de se confirmar a não homologação da compensação declarada nos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório não Reconhecido.

3. Cientificada da referida decisão em 04/07/2011 (fls. 83 [numeração digital - ND]), a tempo, em 02/08/2011, apresenta a interessada Recurso de fls. 84 a 91 (ND), instruído com os documentos de fls. 92 a 154 (ND), nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo, ainda, que o art. 106 do CTN garante o direito pleiteado, especialmente quando considerado que a cobrança não tem base legal apresentada, apenas Instrução Normativa.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. Conforme se observa do presente processo, para um débito de estimativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no mês de junho de 2005, de **R\$ 4.101,67** (DIPJ de fls. 20), recolheu a Recorrente um montante de **R\$ 17.168,15** (Darf de fls. 18), dos quais pretendeu compensar **R\$ 1.103,45** (DComp de fls. 53 a 56).

5. A própria decisão recorrida não se opõe a essa conclusão (fls. 75-verso):

7. Assim, verifica-se que a interessada declarou na Ficha 16-Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa (com base em balanço/balancete de suspensão/redução) da DIPJ 2007 retificadora (ND 1335204), apresentada em 27/07/2006 (fls. 63-57), que apurou débito de R\$ 4.101,67 de estimativa de CSLL a pagar para o mês de competência junho/2005, cujo valor foi computado no montante da CSLL mensal paga por estimativa deduzido da contribuição devida no encerramento do ano-calendário de 2005, conforme demonstrado na Ficha 17-Cálculo da CSLL (fls. 67-68).

8. Contudo, na DCTF original do mês de junho/2005 (ND 1000.000.2005.1810017068), apresentada em 03/08/2008, confessou um débito de R\$ 22.883,56 de estimativa de CSLL para esse mês (fls. 69-71), cujo valor foi alterado para R\$ 4.101,67 na DCTF retificadora apresentada em 12/09/2005 (ND 1000.000.2005.1840009024, às fls. 72-73).

9. Tendo quitado o débito de R\$ 4.101,67 de estimativa de CSLL mediante recolhimento de R\$ 17.168,15, efetuado em 29/07/2005 (fl. 18), indica esse pagamento como origem do creditório de R\$ 13.066,48 na declaração de compensação em análise, como pagamento indevido ou a maior.

6. Entendeu, porém, aquela decisão que “o recolhimento efetuado em 29/07/2005 somente poderia ter sido utilizado na dedução da CSLL devida em 31/12/2005 ou para compor o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005, conforme previsto no artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005” (fls. 75-verso, item 10).

7. Sucede que esse entendimento não pode, por óbvio, alcançar os valores pagos a título nenhum - os denominados “pagamentos sem causa” -, já que somente se pode ter como **estimativa** o que a lei assim estabelecer, e não o que o sujeito passivo, por equívoco, pretender que o seja.

8. Se “tributo”, na forma do art. 3º do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), corresponde a uma “prestação pecuniária compulsória”, e

mais, “instituída por lei”, tudo o que é recolhido pelo sujeito passivo e que venha a extrapolar o “devido em face da legislação tributária aplicável” (art. 165, I, do CTN), **tributo não é**, configurando-se meramente como um **pagamento indevido**.

9. Igual raciocínio é válido para a sistemática de recolhimento por estimativas: estas apenas podem ser consideradas a esse título se limitadas ao **legalmente previsto na norma específica** (art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996).

10. Dito de outro modo: não é porque o sujeito passivo optou pela sistemática de apuração anual com antecipações mensais calculadas de forma estimada que **qualquer valor** que este venha a recolher passará, inexoravelmente, a ser considerado e tratado como se fora estimativa.

11. É bem de se ver que, **somente as estimativas devidas na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996**, são passíveis de dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

12. A esse mesmo entendimento, aliás, chegou a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), ao **suprimir** - em boa hora - do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, restrição que existia nesse sentido, oriunda do art. 10 das Instruções Normativas SRF nºs 460, de 18 de outubro de 2004, e 600, de 28 de dezembro de 2005.

13. Sendo esse ato **meramente interpretativo** (interpretação das normas materiais que definem a formação e a constituição do indébito na apuração anual do IRPJ ou da CSLL), **retroage** ele para atingir as situações anteriores à sua edição.

14. De se recordar, por oportuno, que a própria RFB reconhece a possibilidade de restituição de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal antes da vigência da IN SRF nº 460, de 2004, conforme se verifica pela leitura de observação presente no Ajuda do programa gerador do Per/Dcomp 4.3:

OBS.: Anteriormente à IN SRF nº 460/2004, não era obrigatória a utilização de pagamento indevido ou a maior de CSLL a título de estimativa mensal na dedução da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de CSLL do período. Assim, o valor pago a maior a título de estimativa de CSLL de janeiro/2004 (R\$ 400,00) poderá ser objeto de Pedido de Restituição ou de Declaração de Compensação, pois não foi lançado na DIPJ.

15. Mencionam-se, a respeito, os seguintes precedentes administrativos:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO - O valor do recolhimento a título de estimativa maior que o devido segundo as regras a que está submetido o lucro real anual, é passível de compensação/restituição, a partir do mês seguinte. O valor que está vinculado à apuração no final do ano é a estimativa recolhida de acordo com a legislação de regência do referido sistema.

(Acórdão nº 105-15.943, da Quinta Câmara - Sessão de 17 de agosto de 2006)

[...].

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do IRPJ apurado no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com o acréscimo de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado, mediante apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

(Acórdão nº 1101-00.330, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção - Sessão de 9 de julho de 2010)

16. Daquele primeiro precedente, transcrevo os seguintes excertos:

A tese defendida pela Turma da DRJ é verdadeira, sim, mas somente em relação ao valor recolhido a título de estimativa dentro das normas que regem tal sistema.

Os valores corretamente calculados conforme as regras da estimativa realmente só podem ser compensados quando da apuração do lucro real anual ou base de cálculo da CSLL também anual conforme inciso IV do § 3º do artigo 2º da Lei nº 9.430.

A lei, no entanto, não vincula valores recolhidos além do devido como estimativa à apuração anual, pois o inciso IV do § 3º do artigo 2º da Lei 9.430/96, vinculou o valor “do imposto de renda pago na forma deste artigo”, ou seja, no valor exato devido como estimativa, nada disse a respeito de valores excedentes, logo temos uma interpretação restritiva, sem base em lei.

Talvez o engano, tanto da DRF como da DRJ foi o de entender a vinculação do valor da estimativa ao apurado no final do ano, de fato têm razão quanto ao valor devido a esse título, porém quanto a quaisquer outros valores recolhidos indevidamente, temos que seguir as normas do CTN, artigo 165 do CTN, verbis:

[...].

Cabe ressaltar que a legislação não estabeleceu que quaisquer recolhimentos a maior que os estabelecidos pelas regras da estimativa seriam considerados antecipação daquele a ser apurado no final do ano. Logo, não cabe a interprete restringir o que o legislador não o fez, lembrando que não estamos tratando de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 111 do CTN.

Assim, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento.

17. Destaco, por fim, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 5/12/2011, assim ementada:

*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.

18. Cumpre ressaltar, porém, que a interpretação aqui exposta tem por pressuposto a ocorrência de **erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa**, não abrangendo a mera mudança de opção (com base na receita bruta e acréscimos ou em balanços ou balancetes de suspensão ou redução).

19. Claro está, também, que o sujeito passivo, quando do encerramento do ano-calendário, deve confrontar, apenas, **as estimativas que considerou devidas**, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

20. Dessa forma, a homologação expressa exige que o sujeito passivo comprove, perante a autoridade administrativa que o jurisdiciona: (a) o erro cometido no cálculo ou no recolhimento da estimativa; (b) a sua adequação para a formação do indébito; e (c) a correspondente disponibilidade, mediante prova de que já não se valeu desse indébito para liquidação da CSLL devida no ajuste anual ou para formação do correspondente saldo negativo.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o consequente retorno dos autos ao órgão de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Processo nº 10940.901955/2009-66
Acórdão n.º **1803-01.146**

S1-TE03
Fl. 167

CÓPIA