



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.932258/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.340 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente FAURECIA AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 28/12/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO ORIUNDO DE RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO EM PERÍODO OU EXERCÍCIO POSTERIOR ÀQUELE EM QUE SE APUROU O LUCRO REAL.

É lícito o reconhecimento de direito creditório reclamado em DCOMP que decorra de pagamento indevido ou a maior de estimativa, mesmo após encerrado o período de apuração do lucro real. Comprovada a existência do direito creditório por recolhimento a maior de tributos, é lícito ao contribuinte reivindicá-lo do fisco e efetivamente recuperá-lo, ainda que em exercício posterior.

O adequado cumprimento da lei não é uma opção e não é dado ao fisco valer-se de instrumentos infralegais, por ele mesmo produzidos, ao talante de sua conveniência, para desvirtuar ou inviabilizar a observância do comando imperativo da lei, seja porque o princípio da legalidade objetivamente assim o exige, seja porque o princípio constitucional da proporcionalidade demanda encontrar solução necessária, adequada e justa às repetições de indébito tributário que são submetidas à Fazenda Pública através dos instrumentos previstos administrativamente.

A IN SRF 900/2008 afastou as restrições anteriormente impostas pela administração tributária através da IN SRF 600/2005, passando-se a admitir o reconhecimento dos créditos decorrentes de pagamento a maior de estimativas em períodos posteriores, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 19/2011.

A Súmula CARF nº 84, com efeito vinculante, determina que o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

VERDADE MATERIAL. FORMALISMO MODERADO. REQUISITOS DA LEGALIDADE.

A verdade material torna possível consubstanciar certezas e serve de motor da legalidade, filtro da proporcionalidade e instrumento necessário à poda dos

excessos e moderação das formas, além de representar conquista social que aperfeiçoa e afia corretamente a relação tributária e assegura tanto a correta constituição do crédito tributário oponível ao fisco quanto garante a inafastabilidade do direito do contribuinte à repetição do indébito. Por isso mesmo, a confirmação dessa verdade substancial valida os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário constituído definitivamente, bem como viabiliza a garantia de restituição ou compensação do indébito tributário reconhecidamente demonstrado pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado em face do acórdão da DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade pela qual o contribuinte requereu compensação de crédito oriundo de recolhimento a indevido ou a maior de estimativa mensal de CSLL, relativa ao mês de 12/2006.

O Despacho Decisório que negou o pedido do contribuinte teve o seguinte fundamento:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período”.

A instância de piso validou e confirmou o despacho decisório denegatório, sob o argumento de que “*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*”.

Entendeu a DRJ, ainda, ser aplicável a IN SRF 600/2005, sob o color de que o direito creditório sobre parcela mensal de estimativa só autoriza o contribuinte a utilizá-lo 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.

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em que reitera a liquidez e certeza do direito creditório em análise, sob o color de que a IN SRF 600/2005 não teria aplicação ao caso concreto, seja porque entende ser ilegal e superada pela IN SRF 900/2008, seja em razão de precedentes do CARF, aduzindo, ainda, que a sistemática de recolhimento antecipado de estimativas de IRPJ e CSLL permitem ao sujeito repetir o indébito a qualquer tempo, porquanto a legislação determina que o pagamento reconhecidamente indevido de tributo autoriza sua restituição ou compensação com outros tributos, controvertendo que “*o pagamento indevido não está condicionado ao fechamento do período de apuração anual, mas decorre do pagamento do tributo em valor superior ao efetivamente apurado para determinada estimativa*”.

O recurso veio ao CARF e foi apreciado por essa Colegiado, tendo a Turma de Julgamento decidido pela conversão do processo em diligência para que fosse verificado se o crédito reivindicado pela contribuinte foram utilizado em outros períodos, havendo a parte juntado os documentos fiscais e contábeis necessários ao esclarecimentos dos fatos.

Consta dos autos Relatório de Diligência Fiscal de e-fls. 367/372, oriundo da conversão do feito em diligência, a fim de esclarecer os pontos controvertidos por este Colegiado a fim de que:

a. se confirmem os recolhimentos das estimativas que o contribuinte considera recolhidas a maior ou indevidamente, sendo que parte delas pode ter sido objeto de compensações (verifica-se que em algumas partes de DCTF anexadas nos processos do lote consta que o pagamento se deu mediante "Outras compensações", sem informar o PER/Dcomp onde tal compensação teria sido declarada), que devem ser verificadas;

b. se refaçam as apurações das estimativas mensais dos anos-calendário em pauta, para verificar se as estimativas quitadas foram ou não computadas nas apurações dos meses subsequentes e na apuração anual;

c. consta da DIPJ que a determinação da base de cálculo foi em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, cabe portanto verificar ao menos por amostragem, se os dados da DIPJ efetivamente se baseiam em Balanços/Balancetes constantes da contabilidade do contribuinte;

d. se verifique se eventuais saldos negativos anuais resultantes já não teriam sido objeto de Per/Dcomp;

e. emitir Parecer acerca do pedido constante do PER/Dcomp em epígrafe, informando se e qual o valor do recolhimento indevido ou a maior da estimativa efetivamente recolhida ou compensada caracteriza crédito de recolhimento indevido ou a maior, passível de ser

reconhecido para compensação, em que a data do direito creditório deva ser computada a partir da respectiva data do recolhimento;

f. cientificar o contribuinte, facultando-lhe a apresentação de contestação.

A conclusão da diligência realizada pela autoridade administrativa aponta que os créditos reivindicados foram utilizados pelo sujeito passivo para deduzir outros débitos, nos seguintes termos:

5.5 – Do exposto até aqui, conclui-se que o contribuinte efetuou quitações por pagamento e compensação, no total de R\$ 4.067.963,56, e possui CSLL retida na fonte, confirmada, no valor de R\$ 160.980,81. Um total, de R\$ 4.228.944,37.

5.5.1 – O contribuinte apurou CSLL devida, no AC de 2006, de R\$ 3.969.361,14 (linha 42 da Ficha 17 da DIPJ/2007), fl. 152. Considerado o total das quitações, de R\$ 4.228.944,37, é de se concluir pela quitação, a maior, de R\$ 259.583,23 (R\$ 4.228.944,37 – R\$ 3.969.361,14). O contribuinte, como já se referiu (subitem 5.1.2, acima), apresentou três DCOMPs exercendo direito a pagamento a maior que o devido, num total de R\$ 341.313,32. Uma diferença, a maior, de R\$ 81.730,09 (R\$ 341.313,32 – R\$ 259.583,23).

5.6 – Conforme referido no subitem 5.1.3, acima, o contribuinte apresentou três DCOMPs utilizando crédito relativo a pagamento a maior que o devido de estimativas de CSLL dos meses de novembro e dezembro, no valor de, respectivamente, R\$ 29.973,90 (DCOMP 16951.89437.270207.1.3.04-8585 – proc. 10980.932260/2009-50); R\$ 296.168,02 (DCOMP 38207.27943.270207.1.3.04-2772 – proc. 10980.932258/2009-81); e R\$ 15.171,40 (39742.87687.250407.1.3.04-2911 – proc.10980.934189/2009-40).

5.6.1 – Dado que, pelo que se demonstrou, o valor apurado como pago a maior que o devido, no AC, está limitado a R\$ 259.583,23, enquanto que o contribuinte utilizou, nas compensações, R\$ 341.313,32, e dado que as diferenças apuradas entre DIPJ/2007 e DCTF, encontram-se em meses anteriores àqueles em relação aos quais o contribuinte apurou pagamentos a maior que o devido, há que determinar quais dos créditos se deveria, em princípio, considerar inexistentes.

5.6.2 – Assim, partindo-se do princípio de que os primeiros pagamentos de estimativa encontram-se utilizados na quitação do débito de CSLL apurado até a data de sua realização, é de se concluir que os R\$ 81.730,09 utilizados a maior devem ser deduzidos, do primeiro para o último crédito utilizado. Adotando-se este critério, é de se concluir que, não existe o crédito utilizado na DCOMP 16951.89437.270207.1.3.04-8585 (proc. 10980.932260/2009-50), de R\$ 29.973,90, e que os restantes R\$ 51.756,19 (R\$ 81.730,09 – R\$ 29.973,90), devem ser deduzidos da segunda compensação, que, dos R\$ 296.168,02 utilizados, fica reduzido a R\$ 244.411,83.

Diante do retorno de diligência, o processo foi redistribuído a esta Relatoria, diante do fato do(a) Conselheiro(a) Relator(a) anterior não mais compor esta Corte, juntamente com duas petições da contribuinte em que reitera o pedido de deferimento do direito creditório objeto dos autos e aponta que existe crédito completar não identificado na diligência, solicitando recálculo do saldo devedor, baseado em alegados recolhimentos que “*foram efetuados antes de qualquer fiscalização e da emissão dos despachos decisórios que não homologaram as DCOMP’s em questão. Ou seja, quando a autoridade fiscal foi efetuar a análise das compensações transmitidas pela Requerente, o seu crédito já estava regular*”.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1201-005.340 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.932258/2009-81

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

A matéria em análise consiste na pretensão da contribuinte de compensar indébito de pagamento a maior de estimativas resultante da apuração mensal do lucro real, em exercício posterior.

Deve-se observar que a IN SRF 600/2005, sob a qual o acórdão recorrido se valeu para negar o pedido do sujeito passivo, realmente estabelece no art. 10 que “*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*”.

Penso que tal dispositivo interno da administração tributária não encontra fundamento de validade nem na Constituição Federal nem em qualquer norma complementar ou ordinária, seja porque impede o detentor de direito creditório reconhecidamente líquido e certo de recuperar valores comprovadamente recolhidos a maior, seja porque sedimenta hipótese de enriquecimento indevido da parte que retém créditos sem justificativa legal.

Com efeito, comprovada a existência do direito creditório por recolhimento a maior de tributos, resultante de apuração mensal do lucro real por estimativa, é lícito ao contribuinte reivindicá-lo do fisco e efetivamente recuperá-lo, ainda que em exercício posterior, não sendo lícito admitir que a administração tributária, de acordo com sua conveniência, suprima do contribuinte a recuperação de valores a que faz jus, utilizando-se de Instruções Normativas para negar direitos assegurados pela lei.

A compensação é forma extintiva do crédito tributário, mercê do regramento do art. 156 do CTN, o qual estabelece no art. 170 ser da lei ordinária a atribuição para regulamentar tal instituto, parametrizando as regras pelas quais a administração tributária irá “*autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública*”.

Nesse contexto, deve-se observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/97, com suas alterações posteriores, permitiu ao contribuinte apurar créditos decorrentes de restituição ou ressarcimento e compensá-los com débitos próprios relativos a tributos federais, como forma de extinguir a obrigação tributária, porém, condicionou tal extinção à efetiva formalização e entrega do termo de declaração de compensação (§ 1º), ficando tal providência sob a condição resolutória de ulterior homologação (§ 2º), a saber:

Art. 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. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002)

A extinção do crédito tributário na modalidade da compensação não ocorre automaticamente, pois demanda a ocorrência de ato declaratório que se instrumentaliza pela DCOMP na esfera administrativa ou por decisão judicial que assim a constitua, porém, em processos administrativos desta natureza, é dever da administração deferir a compensação sempre que os requisitos legais forem atendidos.

Solução contrária representaria enriquecimento sem causa, beneficiando o devedor em prejuízo do credor, invertendo-se a lógica da relação creditícia havida em decorrência de pagamento a maior de tributo.

O adequado cumprimento da lei não é uma opção e não é dado ao fisco valer-se de instrumentos infralegais, por ele mesmo produzidos, ao talante de sua conveniência, para desvirtuar ou inviabilizar a observância do comando imperativo da lei, seja porque o princípio da legalidade objetivamente assim o exige, seja porque o princípio constitucional da proporcionalidade demanda encontrar solução necessária, adequada e justa às repetições de indébito tributário que são submetidas à Fazenda Pública através dos instrumentos previstos administrativamente.

No caso em análise, registre-se que a própria administração tributária modificou inteiramente o entendimento anterior que vedava o direito ao crédito ora reclamado, havendo revogado a IN SRF 600/2005 e publicado a IN SRF 900/2008 em seu lugar, passando a admitir o reconhecimento dos créditos decorrentes de pagamento a maior de estimativas em períodos posteriores, fazendo constar em seu art. 2º, I, “*poderão ser restituídas pela RFB as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses: (I) cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido*”.

O Fisco passou a admitir entendimento contrário àquele manifestado anteriormente, deixando de aplicar a legislação revogada e claramente equivocada (IN 600/2005), como se observa da Solução de Consulta Interna Cosit n.º 19, de 5 de dezembro de 2011, em que esclarece: “*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 n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005. A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB n.º 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 n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa”.

Registre-se que a matéria aqui controvertida foi objeto de sucessivos recursos perante o Conselho Administrativo de Recurso Fiscais, estando atualmente pacificado através da Súmula CARF n.º 84, a saber:

Súmula CARF n.º 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Portanto, as razões apresentadas pela DRJ para impedir o reconhecimento do direito creditório não encontram guarida nem no entendimento da própria administração tributária, nem nos sólidos precedentes deste Tribunal, consolidados em Súmula, a qual tem aplicação obrigatória.

Esta Turma Julgadora já havia se debruçado sobre o tema, havendo determinado a conversão de julgamento em diligência, da qual resultou Relatório de Diligência Fiscal o qual objetivamente confirmou a existência de pagamento de tributo a maior. Assim, a contribuinte demonstrou, a desdúvidas, a liquidez e certeza do crédito reivindicado através de Declaração de Compensação, restando incontroversa a possibilidade de reconhecê-lo e homologá-lo, porém, limitado aos valores contemplados na diligência, conforme exposto ao final deste voto.

Registre-se que as providências realizadas por este Colegiado evidenciam o claro intuito de alcançar a verdade material que subjaz aos julgamentos no âmbito do processo administrativo tributário, havendo a contribuinte cumprido o ônus de demonstrar, mediante eficiente contexto probatório sobre o qual a administração tributária se debruçou na diligência realizada, que o crédito reclamado existe e não foi aproveitado em nenhum outro processo administrativo de natureza compensatória ou de restituição.

A verdade material torna possível consubstanciar certezas e serve de motor da legalidade, filtro da proporcionalidade e instrumento necessário à poda dos excessos e moderação das formas, além de representar conquista social que aperfeiçoa e afia corretamente a relação tributária e assegura tanto a correta constituição do crédito tributário oponível ao fisco quanto a inafastabilidade do direito do contribuinte à repetição do indébito. Por isso mesmo, a confirmação dessa verdade substancial valida os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário constituído definitivamente, bem como viabiliza a garantia de restituição ou compensação do indébito tributário reconhecidamente demonstrado pelo sujeito passivo, de forma que a verdade materialmente demonstrada evita *“que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial”* (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Considero admissível, lícito e plenamente necessário reconhecer o direito do contribuinte à repetição do indébito resultante do pagamento indevido ou a maior de estimativa, mesmo após o encerrado o período de apuração do lucro real, devendo-se assegurar à recorrente o aproveitamento integral dos valores reivindicados.

DOS DÉBITOS EFETIVAMENTE HOMOLOGADOS

Impende registrar que o Relatório de Diligência Fiscal apontou a existência de pagamento a maior do tributo no valor de R\$ 259.583,23, ou seja, esse é o valor do indébito a ser ressarcido através da compensação.

Não obstante, conforme indicado no citado Relatório, vê-se que “o contribuinte apresentou três DCOMPs utilizando crédito relativo a pagamento a maior que o devido de estimativas de CSLL dos meses de novembro e dezembro, no valor de, respectivamente, **R\$29.973,90** (DCOMP 16951.89437.270207.1.3.04-8585 – proc. 10980.932260/2009-50); **R\$296.168,02** (DCOMP 38207.27943.270207.1.3.04-2772 – proc. 10980.932258/2009-81); e **R\$ 15.171,40** (39742.87687.250407.1.3.04-2911 – proc.10980.934189/2009-40)”.

Ou seja, reconhece-se aqui o direito creditório da contribuinte no montante de **R\$259.583,23**, porém, tal importância não compensa integralmente os **débitos de R\$341.313,32** relativos às DCOMPS mencionadas (R\$29.973,90 + R\$296.168,02 + R\$ 15.171,40), porquanto restar saldo devedor de R\$ 81.730,09 (R\$ 341.313,32 (débito) – R\$ 259.583,23 (crédito reconhecido neste processo)).

Penso ser adequada a orientação do Relatório de Diligência Fiscal em relação à alocação do citado saldo devedor: “5.6.2 – Assim, partindo-se do princípio de que os primeiros pagamentos de estimativa encontram-se utilizados na quitação do débito de CSLL apurado até a data de sua realização, é de se concluir que os R\$ 81.730,09 utilizados a maior devem ser deduzidos, do primeiro para o último crédito utilizado. Adotando-se este critério, é de se concluir que, **não existe o crédito utilizado na DCOMP 16951.89437.270207.1.3.04-8585 (proc. 10980.932260/2009-50), de R\$ 29.973,90, e que os restantes R\$ 51.756,19 (R\$ 81.730,09 – R\$ 29.973,90), devem ser deduzidos da segunda compensação, que, dos R\$ 296.168,02 utilizados, fica reduzido a R\$ 244.411,83.**”

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

Fl. 9 do Acórdão n.º 1201-005.340 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.932258/2009-81