



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

Processo nº 11060.901153/2009-24
Recurso nº 873.291 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.903 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente PLANALTO TRANSPORTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/05/2005

CSLL - RECOLHIMENTO A MAIOR DE ESTIMATIVA - COMPENSAÇÃO

As restrições previstas no art. 10 da IN SRF 460/2004, quanto à utilização de créditos relativos a estimativas pagas a maior, não são aplicáveis para a quitação de débitos de estimativa do mesmo ano em curso. Pela própria sistemática dos sucessivos Balancetes de suspensão/redução ao longo do ano, um eventual excesso de estimativa em um determinado mês acaba sendo absorvido nos meses posteriores, para, ao final, ser levado como dedução no ajuste anual, independente do mês a que se refira. Seja via Dcomp que objetive deslocar a estimativa de um mês para o outro, ou via Balancete cumulativo de suspensão/redução, o eventual excesso em um mês será normalmente considerado nos meses seguintes, contribuindo da mesma forma para o montante a ser deduzido no ajuste a título de estimativas mensais pagas ao longo do ano.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Processo nº 11060.901153/2009-24
Acórdão n.º **1802-00.903**

S1-TE02
Fl. 84

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, André Almeida Blanco, Nelso Kichel, Gilberto Baptista e Marco Antônio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS, que manteve a negativa em relação à Declaração de Compensação – Dcomp eletrônica apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 18-11.819, às fls. 39 a 44:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação efetuada por intermédio do PER/DCOMP nº 34266.67744.310805.1.3.04-9907, transmitido em 31/08/2005 (fls. 1-3), onde o Contribuinte compensou débito de CSLL, período de apuração julho de 2005, informando um crédito de R\$12.339,42, referente à parcela do recolhimento efetuado em 30/06/2005 a título de estimativa mensal de CSLL — código 2484 (fl. 02).

Em 25/03/2009, foi emitido o Despacho Decisório eletrônico de fl. 04, não reconhecendo o crédito pleiteado e não homologando a compensação declarada, em razão de que o crédito informado se refere a pagamento de estimativa mensal de CSLL, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução da CSLL no final do período de apuração ou para compor o saldo negativo dessa contribuição.

Inconformado com o referido despacho decisório, o Contribuinte, por intermédio de seu procurador, apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 09-15 e os documentos de fls. 16-34, com as seguintes alegações:

- Inicialmente, esclarece que o valor anual do imposto é apurado pela integração gradativa dos resultados parciais mensais que são ordenados para o efeito de promover a antecipação dos recolhimentos que, ao final do período de apuração, poderá ou não ser devido. A renda, como pressuposto constitucional de incidência, é um acréscimo de direitos patrimoniais que ocorrem durante o ano base. No caso de prejuízo anual, haverá um decréscimo de patrimônio, o que veda constitucionalmente a possibilidade de haver incidência tributária.

- Considerando a hipótese de que os recolhimentos antecipados viessem a não representar o pagamento de tributo ao cabo do exercício, a legislação previu que os valores que fossem antecipados (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), poderiam ser compensados com qualquer outro tributo devido à União. Assim, a partir desse dispositivo legal, utilizou seus créditos relativos a IRPJ e CSLL apurados por balanceies e pagos antecipadamente, para pagar tributo devido. Somente após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 2008, art. 29, foi criada a

limitação do direito de compensação previsto no caput do art. 74 de Lei nº 9.430, de 1996.

- Os saldos negativos de IRPJ e da CSLL não decorreram de pagamentos a maior efetuados por erro ou liberalidade, mas sim, de recolhimentos mensais antecipados e apurados por estimativas determinados pelo art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitando o Contribuinte ao controle fiscal. Ao mesmo tempo, tinha a garantia de compensar o valor antecipado com qualquer tributo administrado pela RFB, na medida em que ao final do exercício viesse a apurar o IRPJ e a CSLL em valor menor do que o pago. Trata-se, portanto, de uma forma de restituição rápida e promovida pelo próprio Contribuinte tendo o direito de aproveitar.

- Na medida em que o imposto de renda e a contribuição social apurados foram inferiores aos recolhimentos antecipados, restou saldo negativo, que seria compensado com aos valores devidos, procedimento esse que foi vedado pelo art. 29 da Medida Provisória nº 449, de 2008. Essa vedação é absolutamente inconstitucional, uma vez que usurpou o direito de compensação, configurando violação de um direito adquirido, garantido pelo art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Violou, ainda, a vedação do reconhecimento do efeito retroativo de qualquer lei nos termos do art. 5º, inciso XL, da Constituição Federal e do art. 106 do CTN.

- Todo o tributo recolhido de forma antecipada e que não venha ser devido deve ser imediatamente devolvido, uma vez que a Constituição Federal somente permite a tributação a partir de eventos efetivamente ocorridos, sendo duvidosa a possibilidade, sob o ponto de vista constitucional, a existência de antecipação do tributo por conta de uma possibilidade de lucros futuros.

- Sem dúvida, está caracterizado um ato coator que ofende o direito líquido e certo do Contribuinte recolher e saldar os seus compromissos tributários segundo os ditames da Constituição Federal e da Lei. Além disso, como está caracterizado o pagamento indevido de imposto, a RFB, na medida que impeça a compensação, está violando o art. 165, inciso I, do CTN. Sobre o assunto, cita decisão do TRF da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça.

- Assim, uma vez que créditos atingidos pela limitação da MP foram apurados em um momento anterior à vigência desta limitação, não há como glosar a compensação realizada, podendo utilizar-se do crédito formado pelas antecipações efetuadas antes da vigência da referida MP para extinguir débitos de estimativas de IRPJ e de CSLL.

Finalizando, requer que “seja o valor glosado tido como indevido e se reconheça a extinção do crédito apurado em razão da compensação realizada pela requerente, sob pena de aplicação retroativa dos efeitos de Medida Provisória ao direito adquirido da contribuinte efetuar tal aproveitamento à luz da lei vigente.”

Como já mencionado, a DRJ Santa Maria/RS manteve a negativa em relação à Dcomp eletrônica apresentada pela Contribuinte, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/05/2005

INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS

As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/05/2005

CSLL. RECOLHIMENTO A MAIOR DE ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual, que efetuou pagamento de estimativa mensal de CSLL a maior durante o ano-calendário de 2005, somente pode utilizá-lo na dedução da contribuição devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo dessa contribuição.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO

Não reconhecido o direito creditório em favor da contribuinte, impõe-se, por decorrência, a não homologação da compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 18/02/2010, a Contribuinte apresentou em 19/03/2010 o recurso voluntário de fls. 49 a 58, onde reitera as mesmas razões de sua primeira manifestação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando ainda os seguintes argumentos:

- a decisão recorrida não enfrentou a base do argumento fundamental do recurso, assim como inovou em relação à glosa quando, para justificar a limitação da compensação, fez valer a aplicação do artigo 10 da Instrução Normativa 460/04 em detrimento do direito contido no artigo 74 da Lei 9.430/96, vigente a época da compensação, que foi glosada por alteração inconstitucional, sobre a qual a decisão não se manifestou;

- por se tratar de direito constitucional, o mesmo não pode ser negado como ocorreu com a manifestação de inconformidade, em especial pelo fato de que a administração pública, mesmo a tributária, está inteiramente sujeita à incidência e ao respeito

das normas constitucionais, urna vez que é pressuposto de existência do ato administrativo a legalidade do mesmo, ou seja, sua vinculação às regras da Constituição Federal;

- a decisão de primeira instância insere argumento novo, sob a forma de dispositivo regulamentar administrativo, sem qualquer expressão jurídica (artigo 10 da IN 460) para afastar o direito de compensação previsto e exercido a luz do artigo 74 da Lei 9.430/96;

- a base legal utilizada (art. 10 IN SRF 460/2004) para negar provimento à manifestação de inconformidade se trata de elemento novo, pois não foi referida na notificação, o que implica em cerceamento de defesa da contribuinte;

- a base legal utilizada para glosar a compensação decorre de, alteração inconstitucional;

- ao aplicar a base legal para negar provimento à manifestação de inconformidade apresentada, a autoridade fiscal adotou a nova redação do dispositivo, enquanto deveria ter se utilizado da redação antiga, vigente à época em que o pedido de compensação foi transmitido;

- a alteração implementada pela MP 449/2008, além de inconstitucional na origem, deixou de ser convalidada, ficando sem eficácia o preceito legal que restringia a compensação de estimativas.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio versa sobre Declaração de Compensação – Dcomp eletrônica, abrangendo um crédito de R\$12.339,42, referente à parcela da estimativa de CSLL de maio/2005 (recolhida em 30/06/2005), e um débito de estimativa de CSLL do mês de julho/2005.

A decisão recorrida traz os seguintes esclarecimentos sobre o crédito utilizado na compensação:

Analisando a declaração de compensação, a Ficha 16 da DIPJ/2006 - Cálculo da CSLL mensal por estimativa de maio de 2005 (fls. 37-38) e o pagamento a título de estimativa de CSLL (código 2484 - CSLL - estimativa mensal) referente ao mês de maio de 2005 (fl. 36), constata-se que o pedido do Contribuinte se refere a diferença dessa contribuição recolhida a maior (25.698,92 — 13.359,50 = 12.339,42).

Inicialmente, é importante registrar que o Despacho Decisório da Delegacia de origem (fl. 4) apresenta a seguinte fundamentação:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 12.339,42 .

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.

(...)

Enquadramento legal. Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Vê-se que não houve a alegada inovação nos fundamentos para a negativa em relação à Dcomp. Desde o início, a Delegacia de origem pautou sua análise sobre o tipo de crédito oferecido à compensação, e a DRJ, nesse mesmo sentido, também explicitou que o pagamento a maior de estimativa somente pode ser utilizado na dedução da contribuição

devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo dessa contribuição, mas não utilizado diretamente em Dcomp, como pretendeu a Contribuinte.

Embora a DRJ tenha comentado genericamente a respeito da apreciação de questões envolvendo inconstitucionalidade de lei, nenhuma relevância isso teve para o caso concreto, uma vez que a negativa do Fisco passa ao largo das restrições implementadas pela MP 449/2008, que realmente não foram convertidas em lei.

Foi a Contribuinte, em sua manifestação de inconformidade, quem trouxe à baila as restrições implementadas pela MP 449/2008, vedando o procedimento de compensação para a quitação de “débitos” de estimativa.

Mas aqui a situação é mesmo a referida no art. 10 da IN SRF 460/2004, cuja restrição se dá não em virtude do tipo do “débito” compensado, mas em razão do “crédito” utilizado na compensação:.

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.

Feitos estes esclarecimentos, entendo que todo o fundamento apresentado para a negativa da compensação em virtude do tipo de crédito utilizado seria perfeitamente aplicável no caso de o procedimento estar envolvendo outros tipos de débito, mas não débitos de estimativa do mesmo ano em curso.

Vale lembrar que os Balancetes mensais de suspensão/redução do tributo são sempre cumulativos, levando em conta todos os fatos e recolhimentos ocorridos a partir de primeiro de janeiro até o último dia do mês ao qual se referem.

Assim, pela própria sistemática dos sucessivos Balancetes de suspensão/redução ao longo do mesmo ano, um eventual excesso de estimativas acaba sendo absorvido nos meses posteriores, para, ao final, ser levado como dedução no ajuste anual, independente do mês a que se refira.

Deste modo, seja via Dcomp que objetive deslocar a estimativa de um mês para o outro, ou via Balancete cumulativo de suspensão/redução, o eventual excesso em um mês será normalmente considerado nos meses seguintes, contribuindo da mesma forma para o montante a ser deduzido no ajuste a título de estimativas mensais pagas ao longo do ano.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Assinado digitalmente em 08/07/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, 09/07/2011 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Autenticado digitalmente em 08/07/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Emitido em 10/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Processo nº 11060.901153/2009-24
Acórdão nº **1802-00.903**

S1-TE02
Fl. 91
