



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.901153/2009-24
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.124 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PLANALTO TRANSPORTES LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS RECOLHIDAS E COMPENSADAS NO MESMO ANO-CALENDÁRIO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS APRESENTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial que apresenta como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 123 a 129) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão n.º 1802-00.903 (fls. 62 a 68), proferido pela C. 2ª Turma Especial da 1ª Seção deste E. CARF, em sessão de 28 de junho de 2011, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, reconhecendo a procedência do crédito pleiteado e homologando a compensação pretendida. Confira-se:

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.

Em resumo, a contenda tem como objeto DCOMPs referentes a compensação das estimativas de CSLL de julho de 2005, com crédito oriundo do recolhimento indevido de outras estimativas de CSLL, ainda no mesmo ano-calendário.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

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 n.º 1811.819, às fls. 39 a 44:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação efetuada por intermédio do PER/DCOMP n.º 34266.67744.310805.1.3.049907, transmitido em 31/08/2005 (fls. 13), 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. 0915 e os documentos de fls. 1634, 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 n.º 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 balaceies e pagos antecipadamente, para pagar tributo devido. Somente após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 2008, art. 29, foi criada a limitação do direito de compensação previsto no caput do art. 74 de Lei n.º 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. 2.º da Lei n.º 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 n.º 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. 5.º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Violou, ainda, a vedação do reconhecimento do efeito retroativo de qualquer lei nos termos do art. 5.º, 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, uma 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.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, por entender que estimativas recolhidas a maior só poderiam formar *saldo negativo* ou ser compensada com aquilo devido ao final ano-calendário. Inconformada, a ora Recorrida apresentou *Apelo* a este E. CARF, em suma, reiterando suas alegações e demonstrações de defesa, restando este julgado procedente para homologar integralmente a pretensão compensatória.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não opôs Embargos de Declaração, interpondo diretamente o Recurso Especial sob análise, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial regimentalmente exigida, já na época do seu manejo, alegando que estimativas não são aptas a formar crédito pelo seu indébito antes do encerramento do ano-calendário, momento em que deverá ser levada à apuração.

Processado, o Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional foi admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 138 e 139, concluindo que *verifica-se que o tratamento foi diferenciado vez que, no recorrido, conclui-se que pela 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. Já o acórdão paradigma concluiu que os valores recolhidos a título de estimativa devem ser levados à declaração de ajuste anual, sendo possível ao contribuinte, verificando o pagamento de contribuição em montante superior ao devido no exercício de apuração, pugnar pela restituição do saldo negativo. Entende, ainda, que os recolhimentos por estimativa não são, por si só, passíveis de restituição.

Cientificada, a Contribuinte ofertou Contrarrazões (fls. 144 a 148), afirmando que que não havendo paradigma *expresso* e sendo unânime a r. *decisão* do v. Acórdão, não deveria ser conhecido o *Apelo* fazendário, requerendo, ao final, a manutenção do v. Acórdão recorrido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento estava sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do RICARF instituído pela Portaria n.º 256/2009.

Como antes relatado, a Contribuinte em suas Contrarrazões, no que tange ao conhecimento, apenas afirma que *a disposição da norma empregada na decisão* [§6º do art. 67 do RICARF ao tempo vigente, invocada no r. Despacho de Admissibilidade] *é clara e a ausência de precedente expresso que afaste a interpretação realizada pelo julgado, QUE DE FORMA UNÂNIME, PROVEU O RECURSO DO CONTRIBUINTE, deve ser aplicada para efeitos de não conhecimento do recurso especial interposto.*

Pois bem, ainda que a Recorrida possa sugerir que não teria sido trazido um *precedente expresso*, estampando divergência, tal afirmação é absolutamente genérica e desprovida de qualquer *dialecticidade* (além de pouco clara), não podendo se opor ao minucioso cotejo analítico procedido pela N. Autoridade emissões do r. Despacho de Admissibilidade que, fundamentadamente, apontou com objetividade e ilustração os motivos – certos ou errados - pelos quais constatou a existência do dissídio jurisprudência hábil para o manejo do Recurso Especial fazendário.

Em relação ao fato da decisão ter sido unânime, tal ocorrência, ainda que verdadeira, não possui relevância para o conhecimento dos *Apelos* Especiais tirados na vigência do RICARF instituído pela Portaria n.º 256/2009.

Assim, considerando tal improcedência argumentativa, e fazendo uma simples análise do v. Acórdão n.º 107-08.989, trazido como paradigma para a singular matéria questionada, referente à impossibilidade de formação de crédito, pelo indébito pelo recolhimento indevido ou a maior de estimativa, é necessário registrar que tal matéria, atualmente, seria resolvida pela objetiva aplicação da **Súmula CARF n.º 84**, de modo que a pretensão recursal da Fazenda Nacional colide frontalmente com o seu teor. Confira-se:

Súmula CARF n.º 84

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

Assim, poderia até se aventar a atração do disposto no §3º do art. 67 do RICARF vigente:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. (destacamos)

Contudo, ainda que o entendimento sumulado *abarque* a pretensão da Contribuinte expressa em suas *Defesas* apresentadas, podendo resolver a presente demanda, é certo que o v. Acórdão recorrido não adotou o mesmo entendimento expresso na Súmula CARF nº 84, sendo diversos e muito mais restrito do que aquele presente nos paradigmas que lhe arrimam.

Confira-se os termos do *ratio decidendi* do voto do I. Relator do v. Acórdão recorrido:

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. (destacamos)

Certamente não há *identidade* entre o teor prescritivo da Súmula CARF n.º 84 e os fundamentos dos v. Acórdão n.º 1802-00.903. Logo, não opera-se aqui o óbice regimental do §3º do art. 67 do RICARF vigente, contra a pretensão recursal da Fazenda Nacional.

Porém, comparando tal mesmo trecho colacionado do *ratio decidendi* adotado no v. Acórdão recorrido com o arcabouço fático do v. Acórdão n.º 107-08.989, trazido como paradigma, encontra-se profunda disparidade. Confira-se o *objeto* do processo administrativo em que o v. Aresto paradigma foi tirado:

A Recorrente foi autuada por insuficiente recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL) no ano-calendário de 1997, sendo exigido pelo lançamento de ofício o pagamento de R\$ 135.405,00, sendo R\$ 109.128,44 relativo a parcela discutida em juízo (com depósito integral efetuado pela Recorrente), e R\$ 26.276,56 relativo a compensações efetuadas diretamente pela Recorrente com recolhimentos por estimativa nos anos de 1995 e 1996.

O lançamento foi impugnado (fls. 1-2) sob o argumento de ser inexigível o crédito ante sua extinção pela compensação e pelo depósito efetuado na ação judicial n.º. 98.000137-2.

No v. Acórdão recorrido, acatou-se a compensação manobrada pois *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. Trata-se de estimativas excessivas, compensadas, por meio de DCOMP, com outra estimativa devida ainda no mesmo ano-calendário.*

Já o v. Acórdão paradigma tratou de Auto de Infração, onde o Contribuinte, a partir da Impugnação, enveredou sua *defesa* na suposta existência de indébitos de estimativas de ano-calendários anteriores, operando-se a compensação com o tributo lançado e exigido.

Ora, tem-se aqui conjuntos fáticos e circunstâncias diametralmente distintas e diferentes. *Data maxima venia*, não há como se defender a existência da similitude fática necessária para o prosseguimento do *Apelo* nessa C. Instância especial.

Por tais motivos, não merece conhecimento o Recurso Especial apresentado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator