



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

Processo nº 11080.911594/2009-04
Recurso nº 890.233 Voluntário
Acórdão nº **1803-00.720 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria PER-Dcomp
Recorrente SOUL SOCIEDADE DE ÔNIBUS UNIÃO LTDA
Recorrida 5a Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2005

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA IRPJ.

O pagamento a maior ou indevido de estimativa de IRPJ relativa ao último período de apuração do imposto confunde-se com o próprio saldo negativo do período, sendo passível de restituição/compensação até o limite do saldo negativo efetivamente apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que o direito creditório pleiteado seja analisado como saldo negativo, homologando-se as compensações até o limite do saldo negativo reconhecido pela Administração Tributária. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Marcelo Fonseca Vicentini (relator) que negava provimento. Os conselheiros Luciano Inocência dos Santos e Sérgio Rodrigues Mendes votaram pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Walter Adolfo Maresch. Fez sustentação oral o Dr. Dilson Gerent, OAB/RS nº 22484.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Fonseca Vicentini - Relator.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch – Redator designado.

EDITADO EM: 28/01/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Benedicto Celso Benício Júnior, Marcelo Fonseca Vicentini, Luciano Inocência dos Santos

Relatório

SOUL — SOCIEDADE DE ÔNIBUS UNIÃO LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM PORTO ALEGRE interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tendo em vista a clareza e correção do Relatório da DRJ, adoto o mesmo e reproduzo os trechos pertinentes:

“Trata-se Manifestação de Inconformidade (proc. fls. 1 a 59) contra Despacho Decisório (proc.fl. 36) que não homologou Declarações de Compensação, pois o direito creditório que as fundamentava não foi reconhecido.

Conforme o contribuinte, ele apresentou Declaração de Compensação, em 19/06/2006, para quitar por compensação dívida de CSLL, código 2484, e dívida de IRPJ, código 2362, ambas referente a maio de 2006, no montante de R\$ 23.975,61 e R\$ 63.000,56, respectivamente (proc fls. 55 a 59). Ainda conforme o contribuinte, o crédito que ele pretendeu usar na compensação decorria de pagamento efetuado em 31/01/2006, referente ao mês de dezembro de 2005 no montante de R\$ 108.860,63, no código 2362, que se destinaria a quitar um débito de R\$ 0,00. Por Despacho Decisório, datado de 20/04/2009, a compensação não foi homologada. O fundamento da decisão foi o seguinte: ‘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 base legal informada foi a seguinte: ‘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 nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.’

O contribuinte foi cientificado da decisão em 30/04/2009 e apresentou Manifestação de Inconformidade em 28/05/2009.

Na sua defesa não se conforma com o direito aplicado. Diz que a IN SRF nº 600, de 2005, extrapolou o contido no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, base legal aplicável ao seu pedido de compensação. Adiciona que o art. 112 do CTN determina que seja adotada a interpretação mais benigna ao contribuinte. Argumenta que a IN SRF nº 600, de 2005, restringiu o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e estabeleceu restrição não prevista em Lei. Alega que a alteração do art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005, pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, que manteve a restrição apenas para as retenções sofridas, demonstram o reconhecimento pela própria Administração de que a primeira IN extrapolou a Lei. Conclui pedindo a acolhida da Manifestação de Inconformidade para declarar a validade da compensação efetuada, diante da ilegalidade do art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005”.

Em resposta a impugnação do contribuinte, a DRJ proferiu decisão com a seguinte ementa:

“Ano-calendário: 2006

Assinado digitalmente em 17/02/2011 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 03/02/2011 por MARCELO FONSECA VICENTINI, 28/01/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH

Autenticado digitalmente em 28/01/2011 por WALTER ADOLFO MARESCH

Emitido em 17/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

PAGAMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR. RESTRIÇÃO DA UTILIZAÇÃO.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado 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 na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. CARÁTER VINCULADO.

A autoridade administrativa deve observar nos seus julgados as normas legais e regulamentares, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Não se conformando a decisão da DRJ, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário onde esclarece que entregou PER-DCOMP em junho de 2006 e que para que a compensação fosse feita, era suficiente que a empresa se encontrasse na condição de detentora de créditos e foi o que ocorreu.

Afirma que na data da entrega da PER-DCOMP (19/06/2006) já havia sido publicada a Instrução Normativa nº 600 que em seu entender extrapolou o contido no art. 74 da Lei 9.430/96.

Desta forma, requer a recorrente que seja acolhido o recurso voluntário para o fim de declarar válida a compensação efetuado, diante da ilegalidade do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Fonseca Vicentini

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 09/02/2010, conforme AR constante às fls. 62, e interpôs recurso voluntário em 24/02/2010, desta forma, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade. Dele conheço.

Conforme descrito no relatório, o contribuinte foi notificado, através de Despacho Decisório, da não homologação de compensação na qual pretendia compensar débito de CSLL, PA 05/2006, R\$ 23.975,61 e débito de IRPJ, PA 05/2006, R\$ 63.000,56, com crédito de IRPJ relativo ao PA 12/2005, pago em janeiro/2006, devido à improcedência do crédito informado na 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 poderia 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 questão central da discussão verificada no presente caso gira em torno do mecanismo de restituição/compensação de estimativas na hipótese de apuração do lucro real anual, sendo que o contribuinte afirma que o art. 74 da Lei 9.430/96 permite a compensação/restituição da estimativa isoladamente, independentemente do confronto com o tributo devido ao final do exercício e que a restrição imposta pelo art. 10 da Instrução Normativa nº 600 extrapola esta previsão legal.

Referida questão já foi objeto de julgamento pela presente 3ª turma especial quando da análise do processo nº 11.610.018637/2002-61 (recurso nº 166000) e a decisão adotou entendimento semelhante ao entendimento já expresso pela DRJ quando do julgamento da manifestação de inconformidade apresentada no presente caso. O citado julgamento resultou na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2001

Ementa:

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA. A opção pelo pagamento mensal por estimativa difere para o ajuste anual a possibilidade de os pagamentos efetuados se caracterizarem com indevidos. O valor a ser restituído corresponde ao saldo negativo apurado ao final do exercício, sobre o qual incidem juros calculados com base na taxa Selic a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.”

O voto da Conselheira Selene Ferreira de Moraes reproduziu trecho do voto proferido pela Conselheira Sandra Maria Faroni, no recurso nº 150.629, com o qual concordamos integralmente:

*“No caso concreto, a legislação de regência é a Lei 9.430/96. De acordo com esse diploma legal: (a) imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado **por períodos de apuração trimestrais**, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 1º); (b) a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **poderá optar pelo pagamento** do imposto, em cada mês, determinado segundo base de cálculo estimada, mediante a aplicação de percentuais fixados na lei, sobre a receita bruta auferida mensalmente (art. 2º); (c) as pessoas jurídicas obrigadas a pagar o imposto pelo lucro real e que tiverem optado por fazê-lo a cada mês com base na estimativa deverão, anualmente, apurar o lucro real em 31 de dezembro, apurando o saldo do imposto a pagar ou a compensar (art.2º, §§ 3º e 4º); (d) para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, a **adoção da forma de pagamento** do imposto pelo lucro real trimestral, ou a opção **pela forma de pagamento mensal** sobre bases estimadas será irretratável para todo o ano calendário (art. 3º).*

*O pagamento mensal por estimativa é apenas **forma de pagamento** opcional. Ou seja, os períodos-base são trimestrais, porém a lei instituiu um **regime especial de pagamento** ao qual as empresas podem aderir.*

*Assim, as estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei, não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior, uma vez que constituem, apenas, **regime especial de pagamento**, facultado pela lei. Só seria possível avaliar rigorosamente se o valor pago por estimativa é indevido ou maior que o devido comparando-o com o tributo devido no período de apuração (somatório das três estimativas mensais versus imposto devido sobre o lucro real trimestral¹) ou, por assim ter previsto a lei, com o tributo*

apurado sobre o lucro real anual (somatório das estimativas mensais versus imposto apurado sobre o lucro real anual). A caracterização de tributo indevido mediante comparação com o lucro real trimestral, todavia, não é possível, em razão da disposição específica da lei, no sentido de que a opção pelo regime de pagamento por estimativa afasta o regime de pagamento pelo lucro real trimestral. Ao optar por pagar segundo as estimativas, o contribuinte tem que observar o sistema como um todo, e não parcialmente. Por isso, optando pelo pagamento por estimativa, só é possível determinar o tributo indevido ou maior que o devido mediante comparação com o lucro real anual. A lei não admite a imediata restituição de valores pagos por estimativa, mas o sistema criado permite que o contribuinte administre os pagamentos de maneira a pagar, durante o ano, o valor o mais próximo possível com o tributo devido sobre o lucro real anual. Foi nesse sentido que a norma permitiu a suspensão ou redução do pagamento das estimativas com base em balanços ou balancetes mensais.

1 O que, todavia, não é possível, porque a opção pelo regime de pagamento por estimativa afasta o regime de pagamento sobre o lucro real trimestral.

De fato, o art. 2º da Lei 9.430/96 remete aos artigos 30 a 32, 34 e 35 da Lei 8.981/95, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. Os artigos 30, 31, 32 e 34 tratam da apuração da base estimada.

O art. 35 permite a redução ou suspensão de pagamento, assim dispondo:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o

imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29.

Como visto, não é possível concluir que o valor pago por estimativa é passível de restituição apenas comparando-o com as regras que estabelecem a forma de calcular o valor a pagar segundo o regime opcional de pagamento. A lei criou um sistema complexo em que, não obstante o período de apuração ser trimestral, o sujeito passivo tem a faculdade de efetuar pagamentos sobre uma base estimada. Mas, ao exercer essa opção, a possibilidade de os pagamentos efetuados se caracterizarem como indevidos fica diferida para o ajuste anual. A análise isolada do artigo que determina como calcular a estimativa mensal traz distorção, dada a complexidade do sistema legal, que estabelece fato gerador trimestral, mas permite pagamento mensal por estimativa e ajuste anual. O valor pago, enquanto se caracterizar apenas como pagamento por estimativa, não se caracteriza como pagamento indevido, que daria direito à restituição. E não havendo direito à restituição, não se aplica o art. 74 da Lei 9.430/96, que autoriza usar o crédito passível de restituição para compensação.

No caso concreto, a única conclusão a que se pode chegar é que a interessada efetuou pagamento estimado relativo ao mês de fevereiro de 2004 superior àquele a que estava obrigada por lei, mas nada indica que a diferença se caracteriza como tributo indevido, passível de restituição. Essa apuração só é possível mediante comparação com o lucro real anual.(Acórdão nº 101-96.046, em sessão de 28/03/2007)”

Por conseguinte, o valor de eventual indébito é apurado somente em 31/12 de cada período de apuração, não sendo possível proceder a compensação de débitos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL de determinado ano calendário com supostos pagamentos indevidos no mesmo ano-calendário também a título de estimativas mensais.

Por seu turno, considerando que os pagamentos e as compensações foram realizadas em 2006, relativamente ao período de apuração atinente ao ano calendário de 2005, entendo ser possível a correção e convalidação de ofício da PER-DCOMP, reconhecendo que as estimativas já configuram saldo negativo à época da compensação, em privilégio ao princípio da verdade material, desde que a existência do crédito passível de compensação tenha sido cabalmente demonstrada nos autos do processo, conforme já decidi anteriormente, acórdão nº 1803-000.681:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 02/2004

Ementa: COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração de compensação (DCOMP) e a existência do crédito, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, sendo o crédito reconhecido e a compensação homologada.

Entretanto, o contribuinte não comprova cabalmente nos autos a existência do crédito relativo a eventual saldo negativo existente, sendo que os documentos trazidos a colação no processo apresentam mero indicio da existência do referido crédito.

Neste sentido, sendo condição primordial a comprovação cabal da existência do crédito nos autos, entendo não ser possível o deferimento da compensação.

Ante todo o exposto, NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Fonseca Vicentini - Relator

Voto Vencedor

Não obstante o brilhantismo do ilustre conselheiro relator, seu voto não foi acompanhado integralmente pelos demais integrantes desta turma julgadora.

Com efeito, embora tenha concluído parcialmente pela possibilidade da compensação do crédito, como sendo integrante do saldo devedor do ano calendário de 2005, entendeu não ser possível o provimento do recurso, pela falta de comprovação integral do direito pleiteado.

Entendo que o óbice apresentado pelo ilustre conselheiro relator não deve prevalecer.

A uma, porque a própria unidade de origem embora tenha reconhecido a existência do pagamento a maior ou indevido, não apreciou o pedido apenas e tão somente na premissa de vedação do direito à compensação, com fulcro na Instrução Normativa SRF 600/2005.

Portanto, o montante efetivo do direito creditório, vai depender da apuração da administração tributária da unidade de origem, que irá calcular o efetivo saldo devedor de IRPJ do ano calendário 2005, à vista dos elementos disponíveis (DARFs e DIPJ).

A duas, porque o litígio verdadeiramente estabelecido, refere-se exclusivamente à possibilidade ou não de compensação/restituição do indébito determinado pelo recolhimento a maior ou indevido de imposto estimado, mesmo se referindo ao fato gerador correspondente ao encerramento do período de apuração (31/12/2005).

A douta Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao apreciar o Recurso Especial contido no processo administrativo fiscal nº 14033.000212/2005-37, recurso nº 101-150.629, entendeu ser possível a restituição/compensação, de estimativas recolhidas em montante superior ao devido, conforme ementa do Acórdão 9101-00.338 da 1ª Turma:

Exercício: 2005 Ementa:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO. O valor do recolhimento a título de estimativa que supera o valor devido a título de antecipação do imposto de renda (ou da contribuição social sobre o lucro) de acordo com as regras previstas na legislação aplicável é passível de compensação/restituição como pagamento indevido de tributo.

As razões de decidir da turma especial são diversas pois limitaram-se a permitir a compensação/restituição em virtude de tratar-se de imposto estimado recolhido, relativo ao encerramento do ano calendário, confundindo-se por isso mesmo, com o próprio saldo negativo apurado no período de apuração do imposto (31/12/2005).

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, para que a unidade de origem homologue a compensação, até o limite do crédito apurado à título de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2005.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch – Redator Designado