



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

Processo nº 13502.900797/2009-84
Recurso nº 506.424 Voluntário
Acórdão nº **1803-00.848 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria CSLL - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente PROQUIGEL QUÍMICA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE.
DESCABIMENTO.

Só se pode cogitar de declaração de nulidade de despacho decisório quando for, esse despacho, proferido por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS.

O valor recolhido a título de estimativas de IRPJ ou CSLL integra o saldo negativo do período de apuração e, como tal, é passível de restituição e compensação com outros tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que o direito creditório pleiteado seja apreciado como saldo negativo, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, relator, que dava provimento parcial 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.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Benedicto Celso Benício Júnior, Walter Adolfo Maresch, Marcelo Fonseca Vicentini, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 54-verso e 55):

Trata o presente de Manifestação de Inconformidade apresentada contra decisão proferida pela DRF de Camaçari, que através de Despacho Decisório Eletrônico nº 824958677 emitido pelo seu titular, indeferiu o pedido de compensação declarado através do PER/DCOMP nº 25576.38737.200206.1.7.04-1504, transmitido em 20/02/2006.

O citado pedido de compensação objetivava quitar os débitos relacionados nas fls. 38 do PAF, com o saldo da restituição decorrente do pagamento a maior da estimativa mensal da CSLL, do período de apuração 12/2004, código 2484, recolhida em 31/01/2005. A impugnante teria recolhido indevidamente o valor de R\$ 676.193,44, para um valor devido de R\$ 115.835,21 referente à estimativa da CSLL, período de apuração 12/2004, o que resultaria em pagamento a maior no montante de R\$ 560.358,23.

O pedido foi negado pela DRF Camaçari sob a seguinte fundamentação:

Limite de crédito analisado correspondente ao valor original na data de transmissão informado no PER/DCOMP (R\$ 560.358,23). 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.

O Despacho Decisório indica, como enquadramento legal, os arts. 165 a 170 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa nº 600, de 2005, art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Tempestivamente, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, apresentando os seguintes argumentos:

01 - Nulidade do Despacho Decisório

Alega a impugnante, “que o Despacho Decisório deve ser motivado de modo articulado, para que haja convencimento em relação aos motivos de fato e de direito que levaram, nesse caso, à não homologação das compensações, sob pena de se inviabilizar a ampla defesa do Contribuinte, assegurada constitucionalmente no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal vigente”.

Com base em posicionamentos doutrinários, aduz que “conforme disposto na Lei 9.784/99, art. 2º, parágrafo único VII, prevalece a exigência de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão. Além disso, o art. 50, I, do mesmo diploma legal estabelece obrigatoriedade de motivação, com indicação

dos fatos e fundamentos jurídicos quando neguem, limitem ou afetem interesses, isto é, em que os atos, de alguma forma, afetem interesses individuais”.

“No caso em tela, a descrição dos fatos é genérica e deficiente, não havendo sequer menção ao saldo negativo ou estimativa mensal apurada pela impugnante, ou seja, não há informação básica em relação ao caso concreto. Portanto, o vício apresentado deve ensejar o reconhecimento da nulidade do despacho decisório recorrido, determinando-se que a autoridade administrativa proceda a nova análise do PER/DCOMP transmitido pela Impugnante”.

[...].

2. Consta, ainda, da impugnação apresentada, o seguinte (fls. 4 e 5):

Como visto, trata-se de despacho decisório que não homologou as compensações vinculadas ao PER/DCOMP nº 25576.38737.200206.1.7.04- 1504, sob o fundamento de que o crédito informado somente poderia ser utilizado para compor o saldo negativo de CSLL.

Nesse caso, a Impugnante indicou no PER/DCOMP o crédito decorrente do pagamento a maior de CSLL (código: 2484), relativo ao período de apuração de 31/12/2004, no valor de R\$ 676.193,44 (seiscentos e setenta e seis mil, cento e noventa e três reais e quarenta e quatro centavos), conforme DARF em anexo (Doc. 04).

Entretanto, conforme se verifica da DIPJ 2005, ano-calendário 2004, a CSLL apurada no período em questão era de apenas R\$ 115.835,21 (cento e quinze mil, oitocentos e trinta e cinco reais e vinte e um centavos), ensejando o pagamento a maior de R\$ 560.358,23 (quinhentos e sessenta mil, trezentos e cinquenta e oito reais e vinte e três centavos), valor efetivamente indicado no PER/DCOMP transmitido (Doc. 05).

3. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 54):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Tendo o despacho decisório preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar a matéria indeferida, descabe a alegação de nulidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO A MAIOR. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

O recolhimento das estimativas não configura pagamento extintivo de crédito tributário, mas mera antecipação do tributo devido a ser apurado definitivamente ao término do período definido na legislação. Em consequência, passível de restituição e compensação é o saldo negativo de CSLL apurado na Declaração de Ajuste Anual.

Processo nº 13502.900797/2009-84
Acórdão n.º **1803-00.848**

S1-TE03
Fl. 89

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Incabível a restituição de crédito tributário por pagamento a maior se ausentes a liquidez e a certeza do valor pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Cientificada da referida decisão em 31/08/2009 (fls. 60), a tempo, em 24/09/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 61 a 73, instruído com os documentos de fls. 74 a 83, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

Em mesa para julgamento.

Voto Vencido

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

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

Preliminar de nulidade do Despacho Decisório

Argui a Recorrente, preliminarmente, a nulidade do Despacho Decisório por falta de motivação.

Sucede que referido Despacho Decisório encontra-se devidamente motivado, conforme se observa a seguir (fls. 24):

Limite de crédito analisado correspondente ao valor original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: R\$ 92.543,01. 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.

Rejeito a preliminar arguida, de nulidade do Despacho Decisório por falta de motivação.

Mérito

5. Conforme se observa do presente processo, para um débito de estimativa, no mês de dezembro de 2004, **de R\$ 115.835,21** (DIPJ de fls. 42), recolheu a Recorrente um montante de **R\$ 676.193,44** (Darf de fls. 28), dos quais pretendeu compensar **R\$ 18.118,81** (Dcomp de fls. 29 a 33).

6. A própria decisão recorrida não se opõe a essa conclusão (fls. 56-verso):

Portanto, não se nega que a impugnante possa ter crédito em relação ao ano-calendário de 2004, decorrente do recolhimento por estimativa em valor superior ao imposto (sic) apurado como devido ao final do exercício, [...].

7. Entendeu, porém, aquela decisão que “o crédito passível de ser restituído é aquele apurado no ajuste anual e demonstrado na declaração de rendimentos, na qual são considerados os valores devidos por estimativa, assim como o imposto (sic) devido em relação ao ano todo” (fls. 56).

8. Não posso menos do que discordar desse entendimento.
9. Ora, se na DIPJ são considerados os **valores devidos por estimativa**, este, no mês de dezembro de 2004, corresponde a **R\$ 115.835,21** (DIPJ de fls. 42), e não a **R\$ 676.193,44**.
10. 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**.
11. 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).
12. 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 como se fora estimativa.
13. 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.
14. 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.
15. 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.
16. 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.

17. Menciona-se, a respeito, o seguinte precedente administrativo:

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)

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 indêbitos 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

Voto Vencedor

Conselheiro Walter Adolfo Maresch, Redator Designado

Não obstante o tradicional brilhantismo do ilustre conselheiro relator, seu voto não foi acompanhado pelos demais conselheiros desta Terceira Turma Especial.

Com efeito, embora a matéria comporte interpretações variadas no âmbito deste colegiado julgador administrativo, resta evidente que afastadas as possíveis utilizações indevidas de valores recolhidos à título de estimativa, considerando a fungibilidade do direito de repetição de valores recolhidos indevidamente ao longo do ano calendário, é de se acolher o pedido da requerente desde que comprovado efetivo saldo negativo ao final do período de apuração do imposto ou contribuição social.

Ou seja, havendo efetivo recolhimento a maior no período evidenciado por saldo negativo de IRPJ ou CSLL (já computado o suposto recolhimento a maior) deve ser reconhecido o direito creditório correspondente e homologadas as compensações realizadas.

No caso em tela, trata-se de estimativa de CSLL referente ao período de apuração 12/2004 cujo recolhimento ocorreu somente em Janeiro de 2005.

Neste sentido, não há dúvidas que conforme a DIPJ do Ano Calendário 2004 (fl. 43) a recorrente apurou **saldo negativo de CSLL** no valor de R\$ 631.113,85 e que conforme a própria contribuinte reconhece, neste saldo negativo se encontra computado o valor do DARF recolhido à título de estimativa no valor de R\$ 676.193,44 (fl. 28) e decorrente da estimativa apurada no mês de dezembro de 2004 (fl. 42) cujo valor devido é inferior ao efetivamente recolhido.

Destarte, impende reconhecer que a recorrente efetivamente dispõe de saldo negativo de CSLL no ano calendário 2004, em princípio bem superior aos débitos, que poderá ser utilizado para as compensações requeridas neste processo, computando-se no entanto quaisquer outras compensações realizadas à este ou outro título (saldo negativo ou recolhimento indevido de CSLL).

Diante do exposto, voto para dar parcial provimento ao recurso para que o direito creditório seja analisado pela unidade de origem à título de saldo negativo de CSLL.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch – Redator Designado