



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

Processo n° 16327.910470/2009-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-000.664 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2012
Matéria PER/DCOM ELETRÔNICO - PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO
Recorrente BANCO ITAÚ-UNIBANCO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

APURAÇÃO ANUAL. REGIME DE ESTIMATIVA MENSAL. VALOR RECOLHIDO INDEVIDAMENTE OU A MAIOR. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, norma legal de regência da matéria, possibilita ao sujeito passivo a utilização do valor pago indevidamente ou a maior no transcorrer do ano-calendário, antes mesmo da apuração do resultado do período.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO DO PEDIDO ORIGINAL DURANTE A FASE LITIGIOSA DO PROCESSO. SUBSTITUIÇÃO ATRAVÉS DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

Com a apresentação do pedido de compensação de tributos ou contribuições se instaura o litígio entre o fisco e contribuinte. Incabível a substituição do pedido original de declaração de compensação através de apresentação de defesa administrativa (impugnação, manifestação de inconformidade, recurso voluntário, etc.).

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, divergindo o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro. Declararam-se impedidos os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga, substituídos pelos Conselheiros Silvana Rescigno Guerra Barretto e João Carlos de Figueiredo Neto.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Silvana Rescigno Guerra Barretto, João Carlos de Figueiredo Neto, José Ricardo da Silva e Valmar Fonseca de Menezes (Presidente). Declararam-se impedidos os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto por BANCO ITAÚ S.A., (fls. 28/40, v. 1), contra decisão da 8ª Turma da DRJ de São Paulo I, consubstanciada no Acórdão nº 16-26.934, de 29 de setembro de 2010 (fls. 22/24), que julgou improcedente sua Manifestação de Inconformidade.

Consta dos autos que o Recorrente, após entregar, via Internet, sua Declaração de Compensação (fls. 16/20), na qual declara a compensação de crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL, relativo ao período de apuração encerrado em 31/05/2005, foi cientificado, em 18/08/2009 (fls. 15), do Despacho Decisório, que não homologou seu pleito, nos seguintes termos:

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.

Em virtude de a Recorrente ter sido intimada a recolher o débito indevidamente compensado, apresentou, em 17/09/2009, Manifestação de Inconformidade Fiscal (fls. 02/06, v. 1), baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o fundamento utilizado pela Receita Federal, a fim de negar a homologação de sua compensação, foi o art. 10 da IN 600/05;

- que, contudo, a utilização da IN como fundamento para a improcedência da compensação é indevida, haja vista que desvirtua o §3º, do art. 74, da Lei 9.430/96, que trata, de forma taxativa, das vedações da utilização da Declaração de Compensação;

- que a MP 449/08 incluía no §3º, do art. 74, da Lei 9.430/96, outras vedações à compensação, dentre elas “os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, apurados na forma do art. 2º”. Contudo, informa que a mesma não foi convertida em Lei;

- que ao dispor que o pagamento indevido, ou a maior, não poderá ser objeto de Declaração de Compensação, mas deverá compor o saldo negativo, a IN 600/05 não permite a atualização, a partir do mês subsequente, pela Selic, o que contraria o art. 73 da Lei 9.532/97;

Após resumir os fatos constantes da decisão da autoridade administrativa e as principais razões apresentadas na manifestação de inconformidade, os membros da Oitava Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP I

concluíram pela procedência do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o Despacho Decisório está de acordo com a legislação de regência, pois na DCOMP o contribuinte pretende compensar crédito de pagamento indevido ou a maior referente ao recolhimento de estimativa de CSLL (cód. receita 2469), o que era vedado pelo art. 10 da IN 600/2005;

- que não se cogita questionar a legalidade do dispositivo em comento, haja vista que aos julgadores das Delegacias de Julgamento cabe observar a interpretação da legislação tributária expressa nos atos normativos da Receita Federal do Brasil (art. 7º da Portaria MF nº 58, de 17/03/2006);

- que ao contribuinte, portanto, seria permitido utilizar o referido pagamento apenas para deduzir na apuração da contribuição devida no ajuste anual, ou ainda para compor o saldo negativo de CSLL, adotando-se a respectiva forma de atualização pela taxa Selic, ou seja, a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. Não se admite, porém, considerá-lo como crédito de pagamento indevido ou a maior, tal como pleiteado pelo interessado;

- que, ademais, cumpre esclarecer que a vedação do art. 10 da IN 600/2005 não se confunde com a vedação do inc. IX, do §3º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, que produziu efeitos no breve período de vigência da MP nº 449/2008 (pois o dispositivo foi revogado por ocasião da conversão na Lei nº 11.941/2009). A proibição prevista na IN 600/2005 diz respeito ao crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa, enquanto a vedação da MP 449/2008 refere-se à compensação do débito de estimativa.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/06/2005

ESTIMATIVA MENSAL. VALOR PAGO INDEVIDAMENTE OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. DEDUÇÃO DA CSLL DEVIDA OU COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO.

Segundo as normas infralegais de regência, no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual, o valor pago indevidamente ou a maior a título de estimativas mensais somente poderá ser utilizado na dedução da CSLL devida ao final do respectivo período de apuração ou para compor o saldo negativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de Primeira Instância (fls. 27) e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil o recurso voluntário no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que em vista de caber a administração pública o controle da legalidade de seus atos administrativos competente, tendo como fundamento o princípio constitucional da

legalidade, não procede o argumento utilizado pela autoridade julgadora de primeira instância, no sentido de que somente lhe caberia observar a interpretação da legislação tributária expressa nos atos normativos da Receita Federal, conforme o art. 7º da Portaria MF 58, de 17/03/2006;

- que, assim, calcada na súmula 473/STF e na decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão 01-0866, de 14/04/89, cabe a administração pública afastar o art. 10 da IN SRF 600/05, em vista de ser ilegal;

- que o art. 62 do Regimento Interno deste Colendo Conselho somente vedaria o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade. Contudo, por se tratar de atos administrativos ilegais, como é o caso do art. 10 da IN 600/05, nenhuma vedação existiria;

- que quanto a liquidez e certeza de seu crédito alegado, informa que o art. 32 da Lei 11.052/2004 trouxe alterações quanto à forma de tributação dos resultados positivos e negativos auferidos e incorridos nas operações realizadas em mercado de liquidação futura, determinando o recolhimento de tais resultados pelo “regime de caixa”;

- que após a IN SRF 575/05, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, a Lei 11.051/04 passou a ser aplicável a partir de abril de 2005;

- que, em 30/06/2005, o recolhimento da CSLL foi efetuado no montante de R\$ 11.857.112,02, contudo, por conta da IN SRF 575/05 e da Lei 11.051/04, efetuou um novo cálculo e apurou a base de cálculo de CSLL no valor de R\$ 116.805.922,14, a qual foi aplicada a alíquota de 9%, resultando no valor devido de R\$ 10.512.532,99;

- que tendo em vista o valor efetivamente devido e o valor recolhido a maior, tem-se o crédito de R\$ 1.344.579,03;

- que o reprocessamento do cálculo do tributo foi efetuado antes da elaboração da DIPJ AC 2005, sendo que neste documento consta o valor correto;

- que no PER/DCOMP inicial (nº 10.308.04635.280705.1.3.04-9666) foi informado o valor de R\$ 587.394,14 como crédito original, quando o correto seria informar o valor de R\$ 1.344.579,03;

- que no momento da elaboração do PER/DCOMP 10617.05399.230806.1.3.04-6037, ora em análise (crédito original de R\$ 757.184,89), efetuou-se uma nova composição, informando-se como PER/DCOMP inicial o de nº 10617.05399.230806.1.3.04-6037, e não o de nº 10.308.04635.280705.1.3.04-9666, que era realmente o PER/DCOMP inicial;

- que o crédito em questão foi informado em DCTF, entretanto, por equívoco, foi indicado o valor do DARF como sendo de R\$ 11.269.717,88, quando o correto a ser informado era o valor recolhido, no montante de R\$ 11.857.112,02;

- que a observância ao princípio da verdade material permite que as provas ora trazidas aos autos sejam acolhidas, pois demonstram o recolhimento a maior e o erro no preenchimento do PER/DCOMP e da DCTF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise preliminar dos autos do processo verifica-se, que o recorrente apresentou em 23/08/2006, o PER/DCOMP nº 10617.05399.230806.1.3.04-6037, correspondente ao crédito pelo recolhimento mensal a maior de CSLL, relativa ao mês de maio de 2005, com débitos de estimativa do mesmo tributo.

O pedido foi rejeitado sob o seguinte argumento: "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 motivação da recusa do pleito do contribuinte deu-se com base no artigo 10 da IN SRF nº 600, de 28/12/2005:

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.

A seguir o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 03, vol. 01, requerendo a não aplicação do artigo 10 da IN SRF nº 600/05.

A decisão proferida pela turma julgadora da DRJ manteve a não homologação da compensação sob o argumento de que "Segundo as normas infralegais de regência, no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual, o valor pago indevidamente ou a maior a título de estimativas mensais somente poderá ser utilizado na dedução da CSLL devida ao final respectivo período de apuração ou para compor o saldo negativo".

Consta ainda do voto condutor da decisão recorrida a respeito da ilegalidade da aplicação do art. 10 da IN SRF 600/05 que, no seu entendimento, os julgadores das Delegacias de Julgamento devem observar a interpretação da legislação tributária expressa nos atos normativos da Receita Federal do Brasil, conforme previsto no art. 7º da Portaria MF nº58, de 17/03/2006.

Diante disso, restou ao contribuinte, unicamente a possibilidade de utilizar o referido pagamento mensal a maior apenas para deduzir na apuração da contribuição devida no ajuste anual, ou ainda para compor o saldo negativo de CSLL, tendo sido, portanto, rejeitado o entendimento de crédito de pagamento indevido ou a maior.

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento dos julgadores de primeira instância, visto que, o disposto na mencionada instrução normativa fez parte do escopo da MP 449/08, tendo sido incluído no parágrafo terceiro da mesma, com outras hipóteses de vedação à compensação das estimativas.

A instrução normativa, que, por sua vez, é um desses atos normativos deve apenas explicitar os preceitos legais, ou instrumentar o cumprimento de obrigações fiscais e não inovar as determinações da lei. Ou seja, a instrução normativa não pode trazer disposições diversas da própria lei que pretende explicitar.

No tocante a esse assunto, o professor Luciano Amaro faz a seguinte afirmação: "É *obvio que*, havendo desconformidade entre o que um de tais atos estabeleça e o que a lei determina, o ato será inválido".

Nesse mesmo sentido, já se manifestou o Supremo Tribunal Federal:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - AGRAVO REGIMENTAL - IMPUGNAÇÃO DE INSTRUÇÃO NORMATIVA DO DEPARTAMENTO DA RECEITA FEDERAL - ALEGADA VULNERAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS - SEGUIMENTO NEGADO - NATUREZA DAS INSTRUÇÃO NORMATIVAS - CARÁTER ACESSÓRIO DO ATO IMPUGNADO - JUÍZO PRÉVIO DE LEGALIDADE. (...)

As instruções normativas, editadas por Órgão competente da administração tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário. Cujas validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Essas instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias, a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência. Se a instrução normativa, editada com fundamento no art. 100, I, do código tributário nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação de lei ou medida provisória, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa que deve manter com estes atos primários, viciar-se-á de ilegalidade e não de inconstitucionalidade. (STF - Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 365/DF, de 07/11/1990).

Ora, a vedação à compensação contida na Medida Provisória nº 449/08, não foi convertida em lei, visto que rejeitada pelo Congresso Nacional. Assim sendo, entendeu o legislador que a vedação proposta pelo Executivo para a compensação de débitos mensais de

estimativas não deveria ser mantida. Em outras palavras, foi permitida a realização da compensação levada a efeito pelo recorrente.

Aliás, na época em que foi feito o pedido de compensação, encontrava-se em pleno vigor o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que possuía a seguinte redação:

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 nº 10.637/2002).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637/2002).

§ 2º A compensação declarada a Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637/2002).

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833/2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637/2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637/2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833/2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051/2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051/2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

Assim sendo, somente nas hipóteses acima transcritas (previstas pela norma legal), que estabelecem a vedação à utilização da Declaração de Compensação é que poderia ser negado o direito pleiteado pelo recorrente.

Com relação a restituição de tributos pagos indevidamente, o Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 165, inciso I prevê que o sujeito passivo tem direito à restituição do tributo pago indevidamente ou em montante maior que o devido.

Por fim, alega o recorrente que por conta da mencionada alteração legislativa (determinação da base de cálculo da CSLL, a Lei nº 11.051/04 passou a ser aplicável a partir de abril de 2005) e considerando o período de apuração maio de 2005, o Recorrente efetuou o reprocessamento do cálculo da base de cálculo da CSLL, apurando um novo valor devido a título desse tributo. Ou seja, o Recorrente efetuou, em 30/06/2005, o recolhimento da CSLL no montante de R\$ 11.857.112,02 (doc. 03). Todavia, considerando o disposto na Lei nº 11.051/04 e na IN SRF nº 575/05, o Recorrente efetuou um novo cálculo e apurou base de cálculo de CSLL no montante de R\$ 116.805.922,14 (doc. 04), à qual foi aplicada a alíquota de 9%, resultando no valor devido de R\$ 10.512.532,99, conforme informado em sua DIPJ (doc. 05).

Sendo assim, o recorrente entende que em razão do valor efetivamente devido (R\$ 10.512.532,99) e o valor recolhido a maior (R\$ 11.857.112,02), tem-se o crédito de R\$ 1.344.579,03, objeto do presente pedido de compensação e não o valor constante do Pedido de Compensação de fls. 14/15, crédito original no valor de R\$ 754.184,90. Entretanto, com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso em especial, não se torna possível a simples modificação do pedido original (Pedido de Ressarcimento ou Restituição – Declaração de Compensação – fls. 13/17) após a decisão de primeira instância.

Ora, a análise do pedidos de restituição ou compensação de tributos e contribuições devem ficar restritos ao âmbito do pedido original, no caso em discussão o PER/DCOMP (fls. 13/17), cujo valor original é de R\$ 754.184,90. Entendo, que a fixação do termo inicial para a análise dos pedidos de PER/DCOMP estão estritamente vinculados ao momento em que o contribuinte ingressa com o respectivo pedido, não sendo razoável e nem lógico a sua mudança no decorrer da análise pelas autoridades julgadoras, como se pretende no presente processo, já que somente na fase recursal e através de alegações na peça recursal o contribuinte pretende inovar o seu pedido modificando o respectivo valor.

Nessas condições, sou pelo provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito à compensação do pedido original de fls. 13/17.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de compensação conforme o pedido constante às fls. 13/17.

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva

CÓPIA