



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19647.004253/2005-06
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-002.122 – 1ª Turma**
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria COMPENSAÇÃO - Estimativas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TIM NORDESTE TELECOMUNICACOES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL. COMPENSAÇÃO ANTES DE ENCERRADO O RESPECTIVO ANO CALENDÁRIO. A teor da Súmula CARF n. 84, “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”.

Recurso Especial da Fazenda Nacional negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª Turma** do Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, quanto ao conhecimento: recurso conhecido por maioria de votos, vencidos os Conselheiros, Leonardo de Andrade Couto (Conselheiro Convocado) e João Carlos de Lima Junior. Quanto ao mérito: recurso negado provimento por unanimidade de votos. Declararam-se impedidos de participar do julgamento os Conselheiros Valmir Sandri e Karem Jureidini Dias.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, ADRIANA GOMES REGO, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO,

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), HENRIQUE PINHEIRO TORRES (Presidente-Substituto).

Relatório

Com base nos permissivos do art. 64, do art. 67, e parágrafos, e do art. 68 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela Primeira Turma Especial da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.

O art. 11 da Instrução Normativa RFB n 2 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 12 de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa. (SCI Cosit nº 19, de 2011)”

O caso foi assim relatado pelo Colegiado *a quo, verbis*:

“Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 62 a 65):

“Trata o presente processo de DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, constante do PER/DCOMP n2 18928.04016.140504.1.3.04-3813 (fls. 01 a 05), apresentado pela contribuinte, para fins de compensação de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, a título de estimativa mensal (código 2362), mês de novembro de 2002, no valor original de R\$ 509.324,84, com débitos de: a) CSLL, estimativa de abril de 2004, no valor de R\$ 390.991,74 (fl. 04); b) COFINS, período de apuração abril de 2004, no valor de R\$ 259.976,34 (fl. 04).

Por meio do Despacho Decisório a. fl. 12, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife, aprovando proposta contida no Relatório de Informação Fiscal as fls. 08 a 09, NÃO HOMOLOGOU a compensação declarada mediante PER/DCOMP acima mencionado, DETERMINANDO, ainda, a cobrança do débito cuja compensação declarada foi considerada indevida pela inexistência de crédito.

Consta do citado Relatório (fls. 08/09) que, de acordo com o que preceitua o artigo 10 da IN/SRF/n2 600, de 28/12/2005, a pessoa jurídica somente poderá utilizar o valor pago (indevido ou a maior) de IRPJ, a título de estimativa mensal, ao final do período de apuração em que houve o referido pagamento, para dedução do valor do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo do IRPJ. Sendo assim, concluiu a autoridade fiscal que o valor alegado como sendo de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal não poderá ser utilizado como crédito em

Declaração de Compensação — DCOMP de natureza de "PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR", para compensação de débitos.

A ciência, pela contribuinte, do Despacho Decisório de fl. 12 ocorreu em 27/04/2007, através do Termo de Ciência de fls. 16/17.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 19 a 31 (juntamente com documentação de fls. 32 a 58), onde, inicialmente, afirma que, em outubro de 2006, recebeu autos de infração de IRPJ e CSLL, envolvendo diversas supostas infrações (sic), que deram origem ao processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 e que, entre tais infrações, constavam dos itens 6 e 7, respectivamente, "deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSLL não comprovadas" e "imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e CSLL por estimativa mensal". Adita que as mencionadas exigências não foram devidamente fundamentadas, o que impedia a adequada defesa da empresa autuada.

Em seguida, a contribuinte alega que, em março de 2007, foi intimada pela DRF/Recife, mediante Relatório de Informação Fiscal, onde os auditores responsáveis informam que tomaram conhecimento da Solução de Consulta Interna nº 18, de 2006, que prevê metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por ocasião da fiscalização e, por essa razão, alguns valores foram excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99, passando a ser tratados em processos específicos e objeto de cobrança espontânea, entre os quais o presente processo de compensação.

Feitas as considerações acima, a contribuinte se insurge contra a decisão da autoridade administrativa, nos seguintes termos:

I — Previsão do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 não tem amparo em lei. Segundo a contribuinte, o artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 estabelece restrição à restituição e/ou compensação que a Lei nº 9.430/1996 não prevê.

Transcreve, nesse sentido, redação do artigo 74 da citada Lei, dada pela Lei nº 10.637/2002, dispositivo que faculta ao sujeito passivo que apurar crédito, inclusive judicial transitado em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou ressarcimento, sua utilização na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pelo mesmo Órgão. Assim, entende que, se foi apurado crédito fiscal, o que ocorre quando há recolhimento indevido ou a maior de tributo, o mesmo pode ser utilizado para compensar seus próprios débitos fiscais.

Em seguida, afirma que o mesmo artigo 74, em seu § 3º, prevê os casos em que a compensação não poderia ser realizada e no § 12 estão relacionadas às hipóteses em que a compensação seria considerada não declarada. Entretanto, argumenta, o citado dispositivo não proibiu a compensação do IRPJ e da CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do período de apuração desses tributos, não podendo a Receita Federal criar restrições e proibições não previstas em lei.

Alega que o fato de o citado artigo 74 estabelecer, em seu § 14, que cabe à Secretaria da Receita Federal disciplinar o disposto no mesmo artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação, não significa permitir restrição ou vedação de direitos, mas apenas estabelecer procedimentos e explicitar o que já consta de norma superior.

Com relação ao IRPJ e a CSLL, manifesta seu entendimento de que tais tributos possuem regras para recolhimento ao longo do ano e sempre que for verificado que o montante já recolhido supera o que deveria ter sido, com base em tais regras, configura-se a situação de recolhimento indevido ou a maior. Reporta-se ao IRRF, argumentando que, como a retenção ocorre independentemente do total do lucro apurado no período (estimado, real ou presumido), poderá ocorrer que o imposto retido supere o valor efetivamente devido com base no lucro apurado.

A contribuinte afirma que o artigo 10 da IN/SRF nº 2 600/2005 não poderia ter estabelecido restrição ao direito de compensação que já não estivesse prevista em lei e que, apenas por tal razão, o Despacho Decisório de fl. 12 deve ser alterado, a fim de que seja homologada a compensação declarada.

II — Quando das compensações realizadas pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF nº 2 600/2005 ainda não existia.

A contribuinte afirma que, ainda que o questionamento anterior venha a ser superado, o Despacho Decisório de fl. 12 deve ser reformado, pois, quando da formalização da declaração de compensação, não existia a regra estabelecida no já mencionado artigo 10.

Alega que a regra contida no citado artigo é a mesma estabelecida no artigo 10 da IN/SRF nº 2 460, de 18/10/2004 (mas não contida nas revogadas IN/SRF nº 210/2002 e IN/SRF nº 21/1997, publicadas anteriormente).

Prossegue a interessada afirmando que, ao decidir pela não homologação da compensação declarada em 14/07/2004 (fl. 01), portanto, anteriormente A restrição contida nas IN/SRF nº 2 460/2004 e IN/SRF nº 2 600/2005 (artigo 10, em ambos os casos), a autoridade administrativa aplicou retroativamente dispositivo restritivo ao direito da empresa, afrontando as disposições contidas no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal e nos artigos 103, 106 e 146 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), cujas redações se encontram reproduzidas às fls. 24/25.

Com as considerações acima, a contribuinte conclui que a aplicação retroativa do artigo 10 da IN/SRF nº 2 600, pela autoridade administrativa, contraria a legislação tributária, entendendo que tal razão, por si só, já seria suficiente para que fosse reformado o Despacho de fl. 12, homologando-se, em decorrência, a compensação declarada mediante PER/DCOMP de fls. 01/05.

III — Se não fosse realizada a compensação do IRPJ de novembro de 2002, recolhido a maior, haveria saldo negativo ao final do ano.

A contribuinte afirma que, mesmo que se pudesse discordar de todas as razões expostas acima, haveria mais um motivo para que se desse provimento a sua manifestação de inconformidade, homologando-se a compensação realizada.

Segundo a interessada, chega-se A conclusão, a partir dos termos do artigo 10 da IN/SRF nº 2 600/2005, de que o IRPJ e a CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do ano-calendário somente podem ser utilizados ao final do período de apuração em que houve a retenção ou o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período, de onde conclui que, no máximo, haveria um problema de inobservância de exercício em que o IRPJ de novembro de 2002, recolhido a maior, transformar-se-ia em saldo negativo de IRPJ, passível de compensação com qualquer tributo, a partir do final do ano de 2002.

Em seguida, a contribuinte, sob o argumento de que o Despacho Decisório não contém qualquer fundamentação e o Relatório de Informação Fiscal é bastante lacônico (sic), alega que, possivelmente, a DRF/Recife julgasse que, ao final do ano-calendário, a contribuinte teria saldo negativo de IRPJ inferior ao declarado e que, portanto, o referido órgão teria concluído, em razão do auto de infração lavrado, constante do processo nº 19647.009690/2006-99, no qual a amortização de ágio realizada pela contribuinte, sucedida pela TIM Nordeste S/A, foi considerada indedutível. Feitas essas considerações, a contribuinte manifesta seu entendimento no sentido de que, se a decisão a ser prolatada nos autos do mencionado processo for pelo cancelamento do auto de infração, o provimento da manifestação de inconformidade no presente processo (19647.004265/2005-22) será imperativo.

IV — Indevida revisão de lançamento.

Sob outro enfoque, a contribuinte questiona os termos em que foi efetuada a revisão do lançamento consubstanciado no auto de infração lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da TELPE Celular S/A), constante do processo nº 19647.009690/2006-99.

Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos vinte e cinco despachos decisórios por ela recebidos é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. Conclui, dessa forma, ter havido uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, que não se coaduna com o que estabelecem os artigos 145 a 149 do CTN (redação do artigo 145 e seus incisos, A fl. 28).

A contribuinte afirma que, assim agindo, a autoridade administrativa, ao rever seus atos pretéritos, impõe uma exigência ainda maior, sem que uma das hipóteses de alteração do lançamento estivesse preenchida. Adita que, ao adotar entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil contido na Solução de Consulta Interna nº 18, de 13/10/2006, posterior aos autos de infração lavrados em 09/10/2006, a autoridade administrativa introduz modificação nos critérios jurídicos por ocasião do lançamento, atentando contra o disposto no artigo 146 do CTN, segundo o qual é vedada a aplicação retroativa de critérios jurídicos que levem a um aumento da exigência fiscal.

Diante do que expõe, a contribuinte requer, ao final de sua manifestação de inconformidade, seja reformado o Despacho Decisório ora contestado, para que a compensação seja integralmente homologada, com base nos argumentos já expostos e sintetizados como a seguir: a) a previsão do artigo 10 da IN/SRF nº 2 600/2005 não tem amparo em lei; b) quando da compensação realizada pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF nº 2 600/2005 ainda não existia; c) se a compensação do IRPJ de novembro de 2002 recolhido a maior não fosse realizada haveria saldo negativo ao final do ano, passível de ser compensado com outros débitos fiscais; d) o Despacho Decisório de fl. 12 é fruto de uma revisão de ofício de lançamento realizado, que aumentou o valor total da exigência (quando considerados todos os Despachos Decisórios proferidos pela autoridade administrativa), o que configura violação ao artigo 149 do CTN.'

A decisão da instância a quo foi assim ementada (fls. 61):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE
JULGAMENTO. ATRIBUIÇÃO DOS JULGADORES.

O julgador da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento deve observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.

IRPJ/CSLL - LUCRO REAL ANUAL - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA
MENSAL.

A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto ou contribuição social com base em estimativa mensal deve apurar seus resultados ao final do ano-calendário, ocasião em que, caso venha a constatar a existência de saldo negativo de IRPJ e/ou CSLL, nasce o direito de requerer a restituição do referido saldo ou proceder a sua compensação com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação de regência.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. APLICAÇÃO.

A orientação contida em instrução normativa se aplica a fatos ocorridos anteriormente a sua vigência quando dispõe sobre procedimento compatível com diploma legal em vigor A. época de ocorrência desses fatos.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - EFICÁCIA

A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência de débitos indevidamente compensados.

Solicitação Indeferida

3. Cientificada da referida decisão, a tempo, reitera a Recorrente os argumentos anteriormente expendidos.”

O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte, sob o fundamento de que as estimativas pagas a maior são passíveis de restituição e compensação antes de encerrado o período base anual, tal como outro pagamento indevido ou a maior, for força do preceito interpretativo constante no art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 900/08. Determinou-se, ao final, o retorno dos autos à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, *verbis*:

“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 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.”

Em recurso especial, a Fazenda Nacional sustenta divergência entre o acórdão recorrido e o Acórdão nº 1102-00.291, o qual assenta o entendimento de que *“os recolhimentos mensais do IRPJ calculados sobre balancetes ou receita bruta, as denominadas estimativas, caracterizam meras antecipações do imposto a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois al' ocorrente o*

fato gerador do imposto de renda de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação do lucro real anual”.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção do CARF (Despacho n. 1400-000013/2013 (fls. 187/188)), ante a caracterização da alegada divergência jurisprudencial.

A Contribuinte apresentou contra-razões (fls 199/204), pelas quais pugna pelo não conhecimento do recurso especial (em virtude de entendimento sumulado pelo CARF a respeito do tema) e, no mérito, sustenta a procedência das conclusões do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O tema relativo à legitimidade de restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de estimativas mensais de IRPJ e CSLL antes do encerramento do respectivo ano-calendário não comporta maiores divagações, ante a edição da Súmula CARF nº 84, do seguinte teor, *verbis*:

“Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.”

Destaque-se ainda, por relevante, que a própria COSIT, na Solução de Consulta Interna nº 19/2011, reconhece que a Instrução Normativa RFB nº 900/08, que extinguiu a proibição de apuração de indébito de estimativas constante na Instrução Normativa SRF nº 600/05, tem efeitos retroativos aos processos de restituição/compensação ainda não definitivamente apreciados antes da data de sua edição. Confira-se:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. O art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa. Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005. A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência

Processo nº 19647.004253/2005-06
Acórdão n.º **9101-002.122**

CSRF-T1
Fl. 9

da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa. Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2º e 74; IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.”

Por tais fundamentos, orienta-se voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho – Relator