



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

Processo n° 19647.004257/2005-86
Recurso n° 501.627 Voluntário
A córdão n° **1402-00274 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente TIM NORDESTE S/A
Recorrida 5ª TURMA/DRJ - RECIFE - PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa:

IRPJ PAGO A MAIOR. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. JUROS A PARTIR DE 1º DE FEVEREIRO DO ANO SUBSEQUENTE AO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o crédito ou o débito decorrente do confronto do pagamento das estimativas, de que trata o artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, com o valor devido a título de IRPJ e CSLL, só é apurado a partir do encerramento do ano-calendário. Antes do encerramento do ano-calendário não há o que se falar em tributo a restituir, pois até o último momento pode ocorrer evento capaz de alterar o quantum devido a título de IRPJ e de CSLL. O fato gerador destes tributos, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, só se completa em 31 de dezembro de cada ano.

Partindo da premissa de que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real somente se concretiza no final de cada ano-calendário, é a partir deste evento que se encontra o saldo do imposto a pagar ou a recuperar. Inteligência do artigo 2º, § 3º e artigo 6º, § 1º, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Os artigos 2º, 6º e 74, da Lei nº. 9.430, de 1996, devem ser interpretados de forma harmônica e sistemática. Tanto nos casos em que há imposto a pagar, quanto nas situações de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, os juros pela taxa SELIC, que também contemplam a correção monetária, somente começam a fluir a partir do recolhimento da estimativa relativa ao mês de dezembro, que deve ser paga até o último dia útil do mês de janeiro do ano

subseqüente. É por esta razão que o § 2º do artigo 6º, da Lei 9.430, de 1996, aponta como marco da incidência dos juros o dia 1º de fevereiro do ano seguinte.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** do primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para considerar homologada a compensação, no limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

EDITADO EM: 20/01/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (presidente da turma), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (vice-presidente), Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar e Moises Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Os documentos de fls. 01 a 05 e o relatório de informação fiscal de fl. 07, demonstram que a empresa recorrente, em 14/07/2004, apresentou Pedido Declaração de Compensação (DCOMP) de créditos de Pagamento Indevido ou a Maior de IRPJ no valor R\$ 602.330,44, de origem da empresa sucedida TELPA CELULAR S/A para compensação da COFINS com data de vencimento de 15/07/2004.

Do Relatório de Informação Fiscal de fls. 07 e 08, que passo a transcrever, colhem-se as seguintes informações:

1. DOS FATOS:

1. *Consiste o presente processo de Declaração de Compensação (DCOMP) impetrada pela empresa interessada, de supostos créditos de Pagamento Indevido ou a Maior de IRPJ no valor R\$ 602.330,44, de origem da empresa sucedida TELPA CELULAR S/A, CNPJ N.º 02.322.271/0001-99, a saber:*

<i>Tributo</i>	<i>Código</i>	<i>Período de apuração</i>	<i>Data de vencimento</i>	<i>Data de pagamento</i>	<i>Valor do DARF</i>	<i>valor pago a maior</i>
<i>IRPJ</i>	<i>2362</i>	<i>31/12/2002</i>	<i>31/01/2003</i>	<i>03/02/2003</i>	<i>772.517,52</i>	<i>602.330,44</i>
		<i>Valor utilizado em DComp*</i>				<i>602.330,44</i>

(•) *Valor original do crédito.*

2. *Na Declaração de Compensação — DCOMP, à fl. 01 e fl. 05 deste processo, estão discriminados os débitos compensados com o referido crédito.*

3. *Pelo que cabe a esta fiscalização, buscamos diligenciar a contabilidade da empresa com vistas a informar no presente processo o montante do crédito a ser acatado pela SRF.*

2. DAS ANÁLISES DOS FATOS:

4. *Como podemos observar no item "1" acima, o crédito pleiteado para compensação refere-se a pagamento indevido ou a maior de IRPJ a título de estimativa mensal efetuado por pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual.*

5. *Conforme preceitua o artigo 10 IN SRF N.º 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 de IRPJ do período.*

6. *Portanto, o valor dito como sendo de pagamento indevido ou maior de estimativa mensal, referido no item "1" acima, não poderá ser utilizado como crédito em Declaração de Compensação – DCOMP de natureza de "PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR" para compensação de débitos.*

3. CONCLUSÃO:

7. Em face do exposto, entendemos **INEXISTENTE** o direito creditório pleiteado pelo contribuinte para ser utilizado nas compensações dos débitos fiscais do contribuinte informados nas Declarações de Compensações, discriminados no Demonstrativo da Compensação do Crédito Pagamento Indevido ou a Maior de Estimativa Mensal IRPJ do mês de dezembro de 2002 (parte B), em anexo.

Pagamento Indevido ou a Maior Estimativa do IRPJ do mês de outubro de 2002	
Direito creditório pleiteado pelo contribuinte admitido por esta fiscalização (Valor Original do Crédito Inicial)	Direito creditório admitido por esta fiscalização
R\$ 602.330,44	R\$ 0,00

4. OBSERVAÇÕES FINAIS:

8. Sendo essas as informações que prestamos, e entendemos suficientes para as soluções a serem dadas, propomos a **NÃO HOMOLOGAÇÃO** de todas as compensações discriminadas no demonstrativo supracitado.

As informações fiscais acima transcritas foram homologadas pelo despacho de fl. 11, sendo que desta decisão a parte interessada apresentou manifestação de inconformidade que não foi acolhida pela DRJ cujo acórdão recorrido, de fls. 60 e seguintes pode ser sintetizado por meio da seguinte ementa:

“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 à 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”

Intimada, a parte interessada, de forma tempestiva, apresentou o recurso de fls. 74 a 90, alegando, dentre outros, os seguintes fundamentos:

a) Que no ano-calendário de 2002, conforme a ficha 12-A da DIPJ/2003, que se encontra à fl. 92 dos autos, a recorrente apurou saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 5.914.119,70, e que tal montante é passível de compensação, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

b) Que o presente processo de compensação teve por origem o recolhimento de IRPJ a maior, em 03.02.03, competência de dezembro de 2002, no valor de R\$ 602.330,44.. Por isso, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação — DCOMP, compensando esse valor recolhido a maior com débitos de COFINS e PIS.

c) Que o artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996, é expresso ao prever que:

“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 ao caput pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 66, de 29.08.2002, DOU 30.08.2002, com efeitos a partir de 01.10.2002)”

d) O mesmo artigo 74 previu os casos em que a compensação não poderia ser realizada. Assim, entre outras hipóteses previstas no § 3º., consta que o saldo a restituir apurado na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda de pessoa física não pode ser compensado com outros tributos devidos pelo contribuinte. O § 12 do artigo 74 também previu as hipóteses em que a compensação seria considerada não declarada, entre as quais estavam aquelas em que o crédito do contribuinte refira-se a crédito-prêmio de IPI, ou que seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.

e) Percebe-se, então, que o legislador concedeu um direito genérico de compensação de tributos recolhidos a maior ou indevidamente pelo contribuinte e já estabeleceu os casos em que tal direito era vedado. Contudo, não proibiu a compensação do IRPJ e da CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do período de apuração desses tributos.

f) Nesse cenário, a Secretaria da Receita Federal não poderia criar restrições e proibições não previstas na Lei. Ela poderia apenas regulamentar os procedimentos para o exercício dos direitos previstos na Lei. Daí a previsão do § 14 do mesmo artigo 74 da Lei nº 9.430/96, “in verbis”: "A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação".

g) Disciplinar os direitos previstos em lei não leva à permissão para restringi-los, vedá-los, mas tão-somente estabelecer procedimentos e explicitar o que já consta de norma superior.

À fl. 114 dos autos a União, pela Procuradoria da Fazenda, apresentou contrarrazões, alegando, em síntese:

a) Que a pessoa jurídica optante pela apuração anual do lucro real é obrigada a efetuar o pagamento do imposto mensalmente — as chamadas *estimativas*, na forma definida pelos arts. 2º e 6º da Lei nº 9.430/96.

b) Que a não homologação foi motivada pela própria *natureza* do regime de estimativas mensais do IRPJ, que impede a compensação dos pagamentos estimados com débitos relativos a outros tributos. Afinal, após o encerramento do ano-calendário, não há que se falar em créditos (ou débitos) referentes às estimativas mensais, mas tão-somente no saldo (negativo ou a pagar) do IRPJ apurado em 31 de dezembro.

c) Que a discussão acerca da aplicabilidade do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 é *irrelevante* no deslinde dos processos, na medida em que a impossibilidade de se compensar as estimativas decorre do regime jurídico plasmado nos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, e não da regra prevista no ato infralegal supracitado — a qual, diga-se de passagem, simplesmente *explicitou* um aspecto inerente ao recolhimento mensal por estimativas.

d) Que após o término do ano-calendário, não é dado ao contribuinte pleitear a restituição de valores recolhidos a título de estimativa, tampouco indicar tais valores como créditos em DCOMP. Afinal, o eventual pagamento a maior de estimativa *também* é absorvido no cálculo do IRPJ efetivamente devido e, por inerência, repercute na composição do saldo positivo ou negativo do imposto. Cabe ao contribuinte, portanto, solicitar a restituição ou compensar *eventual saldo negativo de IRPJ* — diga-se de passagem, o que não foi observado pela recorrente.

e) Por fim, dentre outros fundamentos, a Procuradoria da Fazenda Nacional invoca os seguintes precedentes:

“CSLL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - O Fisco, após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste, ainda mais que no caso apresentou saldo negativo. Nessa hipótese, somente caberia o lançamento de ofício para imposição da multa isolada, com base no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, sobre os valores que deixaram de ser recolhidos durante o ano-calendário. Recurso de ofício conhecido e improvido.(Acórdão nº 105-16808. Relator: José Carlos Passuello. Sessão de 05/12/2007)”

“CSLL — RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA — O Fisco, após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste.(Acórdão nº 101-96353. Relator: Paulo Roberto Cortez. Sessão de 17/10/2007)”

“CSLL. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. PRETENSÃO DE COMPENSAÇÃO DOS VALORES. IMPOSSIBILIDADE.

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. Os recolhimentos por estimativa não são, por si só, passíveis de restituição. (Acórdão n.º 107-08989. Relator: Hugo Sotero. Sessão de 24/4/2007)”

“CSLL - COMPENSAÇÃO — ESTIMATIVAS — IMPOSSIBILIDADE

Supostos créditos originados do recolhimento de estimativas não são passíveis de compensação, à luz da legislação vigente. Somente para o saldo negativo apurado ao final do período é que se admitiria tal possibilidade.”

“COMPENSAÇÃO - CERTEZA E LIQUIDEZ - Somente são passíveis de compensação os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, a teor do art. 170 do CTN. Não há liquidez e certeza em créditos ainda sob discussão administrativa, em outro processo.”

“COMPENSAÇÃO - DIREITO CREDITÓRIO APURADO EM OUTRO PROCESSO - O direito creditório apurado em outro processo deve lá ser discutido. (Acórdão 105-16803. Relator: Waldir Veiga Rocha. Sessão de 5/12/2007).”

Enfim, sustenta a parte recorrida, considerando que os recolhimentos efetuados por estimativa mensal são absorvidos no cálculo do IRPJ devido ao final do exercício (e, por conseguinte, passam a compor o eventual saldo negativo do imposto), não há possibilidade de compensá-los com outros tributos após o encerramento do ano-calendário, em face da inexistência de crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o crédito ou o débito decorrente do confronto do pagamento das estimativas, de que trata o artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, com o valor devido a título de IRPJ e CSLL, só é apurado em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Antes do encerramento do ano-calendário não há o que se falar em tributo a restituir, pois até o último momento podem ocorrer eventos que venham a alterar o quantum devido a título de IRPJ e CSLL. Na verdade, o fato gerador destes tributos, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, só se completa em 31 de dezembro de cada ano.

Partindo da premissa de que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real somente se concretiza no final de cada ano-calendário, é a partir deste evento que se encontra o saldo do imposto a pagar ou a recuperar, nos termos do artigo 6º, § 1º, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

“Art. 6º

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.”

Os artigos 2º, 6º e 74, da Lei nº. 9.430, de 1996, devem ser interpretados de forma harmônica e sistemática. Tanto nos casos em que há imposto a pagar, quanto nas situações em que se tem saldo negativo de IRPJ ou de CSLL a correção somente começa a fluir a partir do dia seguinte ao recolhimento da estimativa relativa ao mês de dezembro, que deve ser paga até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente. É por esta razão que o § 2º do artigo 6º, aponta como marco da contagem dos juros o dia 1º de fevereiro do ano seguinte ao do período de apuração. Assim, não encontra amparo legal a pretensão do sujeito passivo em aplicar juros a partir da data do pagamento de cada um dos valores recolhidos a título de estimativa.

Em havendo saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, admite-se a compensação com correção a partir do dia 1º de fevereiro do ano seguinte ao do término da apuração.

Superada a questão inerente ao marco inicial da correção que inicia em 1º de fevereiro do ano seguinte ao período de apuração, resta analisar o momento em que o sujeito passivo, que apurar crédito relativo a tributo 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 pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Quanto à matéria fática, no caso dos autos, não há controvérsia em relação à existência de saldo negativo de imposto de renda a pagar no valor de R\$ 5.914,119,70, especificado na ficha 12-A, cuja cópia consta da fl. 92, apurado em 31/12/2002.

Apurado saldo negativo de IRPJ ou da CSLL, as pessoas jurídicas têm direito de compensá-los, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

“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 ao caput pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 66, de 29.08.2002, DOU 30.08.2002, com efeitos a partir de 01.10.2002)”

Exceção ao previsto no caput encontra-se no § 3º, do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que elencou os casos em que era vedado a compensação, a saber:

“Fica vedada a compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Inciso acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 66, de 29.08.2002, DOU 30.08.2002, com efeitos a partir de 01.10.2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação; (Inciso acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 66, de 29.08.2002, DOU 30.08.2002, com efeitos a partir de 01.10.2002).”

Além das restrições acima elencadas e das especificadas nos incisos III a V do citado parágrafo, em 2008, por meio da Medida Provisória nº 499, se procurou acrescentar as seguintes restrições por meio da inserção dos incisos VII a IX do § 3º, do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a seguinte redação:

“Fica vedada a compensação:

VII - os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais); (Inciso acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008)

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e (Inciso acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008)

IX - 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. (Inciso acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008)”

No item 27 da exposição de motivos da Medida Provisória constam as seguintes justificativas:

“27. Também altera o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, visando vedar a compensação de débitos de pequeno valor, dado os altos custos operacionais de processamento e administração das declarações de compensação. Além disso, veda o pedido de compensação ou ressarcimento de débitos que constituem mera antecipação do imposto devido na declaração de ajuste das pessoas físicas e das pessoas jurídicas, a fim de agilizar a cobrança dos débitos e inibir a apresentação de compensações indevidas, determinando que sejam considerados como declarados todos os débitos apresentados na declaração de compensação, mesmo que posteriormente a compensação seja considerada não-declarada.”

Partindo da premissa de que o saldo negativo do IRPJ e da CSLL somente se apura após o término do ano-calendário, por evidente que desnecessárias as disposições que se pretendia inserir por meio do inciso IX, ao § 3º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Por esta razão, a referida norma foi rejeitada pelo Poder Legislativo.

Para que a recorrente não se alegue omissão em relação a este acórdão, passo à análise dos questionamentos feitos em relação ao artigo 10 da IN nº 600, de 2005, que tem a seguinte redação:

“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.”

Em relação ao artigo 10 da IN nº 600, de 2005, citado na decisão recorrida como fundamento para não realizar a homologação, duas questões devem ser enfrentadas:

- a) Pode a referida instrução ser aplicada de forma retroativa?
- b) O citado ato normativo não teria estabelecido restrição não prevista no artigo 74 da Lei nº 9.460, de 1996?

Em relação às indagações acima referidas cabe destacar que norma administrativa não cria, não modifica e nem extingue direitos, mas sim disciplina ou

regulamenta o exercício das prerrogativas previstas em lei, esta em sentido formal, devidamente aprovada pelo Poder Legislativo, sancionada por quem de direito e regularmente publicada.

É possível fazer referência a um ato administrativo subsequente em relação a situação pretérita, desde que a situação a que nos referirmos esteja prevista em lei. Do contrário, o ato normativo, além de extrapolar os limites de competência decorrentes do sistema jurídico violaria o princípio da irretroatividade da lei.

Quanto ao segundo ponto, qual seja, se a Instrução Normativa nº 600, de 2005, teria estabelecido restrição não prevista no artigo 74 da Lei nº 9.460, de 1996, tenho que não, pois ao dizer que a compensação "somente poderá ser realizada 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" está dizendo o óbvio.

Se o imposto pago por meio de estimativa é considerado antecipação do imposto devido cujo saldo deve ser apurado em 31 de dezembro de cada ano, é evidente que somente pode ser utilizado após o final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido. Enquanto não encerrado o período de apuração não é possível identificar se efetivamente há ou não saldo negativo do imposto de renda, pois até o último momento do ano-calendário pode ocorrer situação capaz de alterar o quadro até então existente.

No caso dos autos, encerrado o período de apuração, a empresa fez a compensação. O erro, todavia, está em pretender corrigir os valores a partir da data do recolhimento das estimativas e não a contar de 1º de fevereiro do ano subsequente. Isto, entretanto, não é causa para deixar de homologar a compensação realizada, mas sim reconhecer que a homologação deve dar-se até o limite do saldo negativo do IRPJ, com correção a partir de 1º de fevereiro do ano subsequente ao período de apuração.

Quanto aos precedentes apontados nas contrarrazões, os examinei e faço a seguinte síntese:

Acórdão	107-08.989
matéria citada relatório	<p>(i) foi desconsiderada a compensação de R\$ 12.161,74, referente a estimativas do ano-calendário de 1995, posto que inexistente, nesse exercício, saldo negativo de CSLL;</p> <p>(ii) foi cancelada a exigência de R\$ 14.114,82 ante a declaração de regularidade da compensação efetuada com saldo negativo de CSLL no ano de 1996; e</p> <p>(iii) tomou definitiva a exigência de R\$ 109.128,44, porquanto objeto de ação judicial proposta pela Recorrente, o que importa em renúncia da impugnação administrativa, aguardando-se a decisão judicial para se definir os reflexos quanto a multa de ofício e juros de mora.</p>

Fundamentos citados pelo relator	<p>- Entendo que os recolhimentos por estimativa, por si só, não geram direito a compensação (direta) pelo contribuinte, posto que devem ser considerados na apuração da contribuição devida no final do exercício e, configurada a existência de bases negativas ou de recolhimento a maior de contribuição, pode o contribuinte pleitear restituição/compensação do saldo negativo.</p> <p>- A consideração dos valores das estimativas recolhidas durante o exercício é apenas um dos elementos levados em consideração no procedimento de apuração. Assim, a definição do saldo passível de restituição/compensação pressupõe, necessariamente, o lançamento das estimativas (devidamente quantificadas) na declaração de ajuste do exercício, para que, tributados os ganhos e consideradas as retenções efetuadas, possa ser composto o resultado do exercício.</p> <p>- Não tendo o contribuinte lançado as estimativas na declaração de ajuste — que, ressalte-se, apontou a existência de CSLL a recolher —, não faz jus à restituição/compensação alegada.</p> <p>- Ademais, cumpre destacar, que a Recorrente não faz prova nos autos de quaisquer valores passíveis de compensação, nem apresenta suas DIRPJ, elemento essencial para comprovar a existência de bases negativas.</p>
---	--

Acórdão	101-96353
matéria fática citada no relatório	<p>O lançamento foi efetuado em decorrência de auditoria ...onde foi constatada a falta de recolhimento da CSLL.</p> <p>- A DRJ cancelou o lançamento sob o fundamento de que após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste.</p>
Fundamentos citados pelo relator	<p>A ação do Fisco, após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que o valor não pago durante o período-base está contido no saldo apurado no ajuste efetuado por ocasião do balanço.</p>

A situação fática e jurídica do acórdão n° 105-6808 é idêntica a que consta do acórdão 107-08.989, razão pela qual dispensa maiores considerações.

Acórdão	105-16.803
matéria fática citada no relatório	<p>Trata a lide de Declaração de Compensação protocolizada em 14/02/2003, com a qual o contribuinte pretende compensar débitos próprios com créditos decorrentes de saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)... e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor original de R\$ 4.073.947,86, ambos referentes ao ano-calendário de 2002.</p>
Fundamentos citados pelo relator	<p>- CSLL - COMPENSAÇÃO – ESTIMATIVAS IMPOSSIBILIDADE - Supostos créditos originados do recolhimento de estimativas não são passíveis de compensação, à luz da legislação vigente. Somente para o saldo negativo apurado ao final do período é que se admitiria tal possibilidade.</p> <p>- Deve-se observar que nenhum dos valores acima mencionados, considerados isoladamente, pode representar direito creditório a favor do contribuinte. Somente se devidamente comprovados e quando considerados em conjunto, confrontados com o imposto devido no mesmo período, é que poderá resultar saldo negativo (a favor do contribuinte), passível de restituição ou compensação.</p> <p>- O pleito da recorrente neste processo, de compensar créditos oriundos de estimativas, não encontra amparo na legislação, conforme já demonstrado. Adicionalmente, inexistente certeza e liquidez quanto à extinção das estimativas de IRPJ e CSLL nos meses de janeiro e março de 2002, posto que suas compensações restaram não homologadas e ainda se encontram pendentes de decisão final administrativa. Se sobre essas parcelas não há certeza e liquidez, muito menos sobre algum eventual saldo negativo delas decorrente. Assim, não se há de homologar qualquer compensação com esses créditos.</p>

Não examinei os autos dos processos cujos acórdãos foram invocados nas contrarrazões, mas a considerar os fatos citados nos relatórios e fundamentos que alicerçam os referidos votos, não vislumbrei situação que pudesse identificar a matéria ora apreciada com a situação fática contida nos acórdãos apontados como paradigmas pelo ilustre representante da Procuradoria da Fazenda Nacional.

ISSO POSTO, dou parcial provimento ao recurso para homologar a compensação até o limite do saldo negativo do IRPJ, com correção a partir de 1º de fevereiro do ano subseqüente ao período de apuração, devendo a autoridade executora certificar se o crédito em questão não foi utilizado em outros procedimentos de compensação.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes Da Silva – Relator.