



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.004523/2005-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.262 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente TELPA CELULAR S/A (SUCEDIDA POR TIM NORDESTE S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MAIOR OU INDEVIDAMENTE. COMPENSAÇÃO ANTES DO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 84. AFASTAMENTO DA VEDAÇÃO PELA IN SRF Nº 460/04. POSSIBILIDADE. INDÉBITO CARACTERIZADO. DEMANDA DE NOVA ANÁLISE. SÚMULA CARF nº 84

A teor da Súmula CARF nº 84, caracteriza-se o indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento da estimativa. Verificada a legalidade da manobra de compensação pretendida pela contribuinte e afastado o entendimento anterior pela sua vedação, devem os autos retornar à Unidade de Origem para, mediante análise de toda a documentação já acostada e as informações constantes nos sistemas internos da RFB, verificar-se a procedência, materialidade e quantificação do crédito pretendido antes da sua homologação, com a prolatação de novo Despacho Decisório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para, i) afastar o fundamento do despacho decisório que levou ao indeferimento da compensação e, ii) devolver os autos às DRF de origem para verificação do valor e disponibilidade do crédito pleiteado e a prolatação de novo Despacho Decisório, considerando a materialidade e a quantificação do crédito utilizado na compensação, analisando toda a documentação já acostada aos autos e os sistemas de informações internos da RFB, devendo, a seguir e após a nova decisão, ser retomado o curso natural e ordinário previsto no Decreto nº 70.235/1972, com observância de todas as instâncias previstas no PAF.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/REC, sessão de 18 de agosto de 2008 (fls. 299/313)¹ que ratificou o entendimento da DRF/Recife/PE expresso no Despacho Decisório de 16/04/2007 (fls. 141) e indeferiu a compensação intentada no montante de R\$ 446.874,11, por entender “inexistente” o direito creditório pleiteado (fls. 137 - valor abaixo demonstrado), conforme Relatório de Informação Fiscal elaborado pelo SEFIS da unidade de origem (fls. 136):

1. Consiste o presente processo de Declaração(ões) de Compensação (DCOMP) impetrada(s) pela empresa interessada, de supostos créditos de **Pagamento Indevido ou a Maior de IRPJ** no valor **R\$ 446.874,11**, a saber:

Tributo	Código	Período de Apuração.	Data do Vencimento	Data do Pagamento	Valor do DARF	Valor Pago. A Maior
IRPJ	2362	30/06/1999	30/07/1999	30/07/1999	627.564,73	446.874,11
Valor utilizado em DComps*						446.874,11

(*) Valor original do crédito.

A fundamentação da decisão da DRF/Recife restou assim definida (RIF - fls.136/137):

“2. Na(s) Declaração(ões) de Compensação — DCOMP, constantes do Anexo III do processo N.º 19647.004528/2005-01, estão discriminado(s) o(s) débito(s) 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.

4. Por se tratar do mesmo crédito, foi procedida juntada dos processos: N.º 19647.4514/2005-80 e N.º 11618.004136/2006-5 1, conforme Termos de Juntada de Processo de fls. 63 e de fls. 76.

2. DAS ANÁLISES DOS FATOS:

5. 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.

6. 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.

7. Portanto, o valor dito como sendo de pagamento indevido ou maior de estimativa mensal, referido no item "I" 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:

8. 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 Junho de 1999 (parte B), em anexo”.

Posição fiscal que sustentou o Despacho Decisório baixado pelo Titular da Unidade da RFB (fls. 141):

	Ministério da Fazenda		Receita Federal	
Delegacia da Receita Federal em Recife				
Processo n.º :	19647.004523/2005-71 (mãe) 19647.004514/2005-80 e 11618.004136/2006-51 (juntados)			
Interessado :	TIM NORDESTE S/A (Sucessora)			
CNPJ No. :	01.009.686/0001-44			
Sucedida :	TELPA CELULAR S/A			
CNPJ No. :	02.322.271/0001-99			
DESPACHO DECISÓRIO DRF/REC				
<p>No uso da competência delegada pelo inciso XXI do art. 250 do Anexo da Portaria MF n.º 30, de 25 de fevereiro de 2005, e concordando com os fundamentos expostos no Relatório de Informação Fiscal de fls. 130 e 131, que passa integrar este ato, conforme o artigo 50, § 1.º, da Lei n.º 9.784/99:</p>				
<ol style="list-style-type: none"> NÃO HOMOLOGO as compensações efetuadas através das DCOMPs discriminadas no Demonstrativo da Compensação do Crédito Pagamento Indevido ou a Maior de Estimativa Mensal IRPJ do mês de junho de 1999, que encontra-se anexo ao referido Relatório de Informação Fiscal; DETERMINO a cobrança dos débitos cujas compensações declaradas foram consideradas indevidas pela inexistência de crédito. 				

Inconformada, a contribuinte acostou manifestação de inconformidade (fls. 146/160), alegando, em síntese, conforme consta do relato da decisão *a quo*:

“Tempestivamente, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (...) 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 n.º 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 n.º 19647.0096901/2006-99, 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 n.º 600/2005 não tem amparo em lei

Segundo a contribuinte, o artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 estabelece restrição A restituição e/ou compensação que a Lei n.º 9.430/1996 não prevê. Transcreve, nesse sentido, redação do artigo 74 da citada Lei, dada pela Lei n.º 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 as 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 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 à 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 n.º 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. 141 deve ser alterado, a fim de que seja homologada a compensação declarada.

II — A Secretaria da Receita Federal aceita a compensação de IRPJ/CSLL recolhido indevidamente ou a maior nos meses posteriores.

Segundo a interessada, mesmo que se entenda pela competência da Secretaria da Receita Federal para estabelecer a restrição contida no artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005, a interpretação adotada pela DRF/Recife a tal regra está equivocada, pelo que passa a expor.

Admitindo que o artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 impeça a compensação do IRPJ e da CSLL recolhidos indevidamente ou a maior ao longo dos meses do ano-calendário a que se referem com tributos de outra natureza, a contribuinte afirma que tal impedimento ocorre para débitos relativos a outros tributos, como COFINS, PIS e IPI, podendo, no entanto, a pessoa jurídica, compensar IRPJ ou CSLL recolhidos indevidamente ou a maior que o devido com débitos de idêntica natureza (IRPJ ou CSLL, conforme o caso), apurados em meses posteriores do ano-calendário, segundo redação da resposta à pergunta n.º 606, do "Perguntas e Respostas" relacionado à DIPJ/2006, cujo entendimento é que ... no caso em que o valor retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo ou pago pelo contribuinte for maior pode ser compensada com o imposto relativo aos períodos de apuração mensais subsequentes.

Sendo assim, prossegue a interessada, ao não homologar a compensação declarada de crédito decorrente de recolhimento a maior do IRPJ em junho de 1999 (pago em julho) com débitos do IRPJ (estimativas dos meses de janeiro de 2001 e janeiro, fevereiro, março e outubro de 2002) e da CSLL (estimativas dos meses de outubro e novembro de 2003), a DRF/Recife afronta orientação da própria Receita Federal. Entende a contribuinte que, ainda que possa ser caracterizada como legal a disposição contida no artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005, o Despacho Decisório sob contestação não se sustenta e deve ser cancelado, resultando na homologação da compensação efetuada pela pessoa jurídica.

III — Quando das compensações realizadas pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 ainda não existia.

A contribuinte afirma que, ainda que o questionamento anterior venha a ser superado, o Despacho Decisório de fls. 141 deve ser reformado, pois, quando da formalização das declarações 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 n.º 460, de 18/10/2004 (mas não contida nas revogadas IN/SRF n.º 210/2002 e IN/SRF n.º 21/1997, publicadas anteriormente).

Prossegue a interessada afirmando que, ao decidir pela não homologação das compensações declaradas entre 30/07/2004 e 04/08/2004 e, portanto, anteriormente à restrição contida nas IN/SRF n.º 460/2004 e IN/SRF n.º 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, 105 e 146 da Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), cujas redações se encontram reproduzidas às fls. Com as considerações acima, a contribuinte conclui que a aplicação retroativa do artigo 10 da IN/SRF n.º 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 fls. homologando-se, em decorrência, as compensações declaradas mediante PER/DCOMP relacionados às fls. 140.

IV — Se não fosse realizada a compensação do IRPJ de novembro de 1999, recolhida 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.

Isto porque, como defende, o IRPJ de novembro de 1999, recolhido a maior, foi utilizado em compensação de débitos do PIS, da CSLL e da COFINS.

Segundo a interessada, chega-se à conclusão, a partir dos termos do artigo 10 da IN/SRF n.º 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 1999, recolhido a maior, transformar-se-ia em saldo negativo de IRPJ, passível de compensação com qualquer tributo, a partir do final do ano de 1999.

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, não teria saldo negativo de IRPJ e que, portanto, o referido órgão teria concluído, em razão do auto de infração lavrado, constante do processo n.º 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 (19647.004523/2005-71) será imperativo.

V - 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 TELPA Celular S/A), constante do processo n.º 19647.009690/2006-99.

Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos trinta e dois despachos decisórios por ela recebidos (sic) é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo n.º

19647.009690/200699. 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.

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 n.º 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 n.º 60012005 não tem amparo em lei; b) a Secretaria da Receita Federal aceita a compensação de IRPJ/CSLL recolhido indevidamente ou a maior com os débitos desses mesmos tributos nos meses posteriores; c) quando da compensação realizada pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 ainda não existia; d) se a compensação do IRPJ de junho de 1999 recolhido a maior não fosse realizada haveria saldo negativo ao final do ano, passível de ser compensado com outros débitos fiscais; e) o Despacho Decisório de fl. 141 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”.

Subindo os autos à apreciação da DRJ/REC, assim entendeu o voto condutor do Acórdão, rebatendo ponto a ponto o aduzido pela contribuinte na MI (fls. 305/308):

“I — Previsão do artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 não tem amparo em lei .

Com respeito a esse argumento de defesa, cabe ressaltar que o julgador da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), a exemplo do que ocorre com a autoridade administrativa no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF), encontra-se vinculado, não somente às leis vigentes, como também a atos administrativos e normativos, entre os quais, por óbvio, os expedidos pela autoridade máxima do órgão, no caso, o Secretário da Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, a Portaria MF n.º 58, de 17/03/2006, estabelece, em seu artigo 7º, que o julgador da DRJ deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n.º 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Ademais, há de se esclarecer que o disposto no artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 guarda consonância com o que disciplina o artigo 6º da Lei n.º 9.430/1996. De conformidade com o § 1º, inciso II do referido artigo, o saldo de imposto (pago por estimativa) será compensado com o imposto a ser pago a partir do ano subsequente, se negativo, assegurada a • alternativa de requerer,

após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

Como se vê, se o Secretário da Receita Federal do Brasil, dispondo de modo diverso ao do previsto no artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005, permitisse à pessoa jurídica a compensação de valores de estimativa mensal alegadamente recolhidos a maior que o devido, estaria indo de encontro ao que prevê a lei vigente.

Isto posto, não há como acatar essa primeira razão de inconformidade apresentada pela interessada.

II — A Secretaria da Receita Federal aceita a compensação de IRPJ/CSLL recolhido indevidamente ou a maior nos meses posteriores.

Segundo a interessada, mesmo que se entenda que a Secretaria da Receita Federal do Brasil poderia estabelecer a restrição contida no artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005, a interpretação dada pela DRF/Recife não guarda consonância com a interpretação da própria RFB.

Nesse sentido, a contribuinte cita, às fls., entendimento contido no manual "Perguntas e Respostas" válido para o PIR/2006, onde a resposta à pergunta 606 orienta a pessoa jurídica que teve imposto pago ou retido na fonte excedente ao apurado com base na estimativa no respectivo mês a compensá-lo com o imposto devido em meses subsequentes.

Nesse ponto, há de se atentar para o equívoco que comete a contribuinte ao querer aplicar a mesma regra a situações diversas, senão vejamos.

Com efeito, o artigo 10 da IN/SRF n.º 93, de 24/12/1997, faculta à pessoa jurídica: (i) — suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano -calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado, ou (ii) reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

Como se vê, a compensação do imposto pago a maior do que o devido, sob o regime de estimativa, com imposto devido em meses posteriores do mesmo ano-calendário, está condicionada ao levantamento de balanço/balancete de suspensão ou redução.

No caso em análise, a contribuinte procede à compensação de suposto pagamento a maior de IRPJ, por estimativa, relativamente a junho de 1999, com débitos de IRPJ, CSLL e COFINS, apurados em meses dos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, isto é, débitos que não se relacionam à apuração do IRPJ em meses do ano-calendário 1999 posteriores ao mês de junho, não se aplicando, portanto, o entendimento da RFB contido na Pergunta n.º 606 do manual "Perguntas e Respostas" da DIPJ/2006.

Nessas circunstâncias, aplica-se, sim, a regra do artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005, como o fizeram os auditores signatários do Relatório de fls. 136/137.

III — Quando da compensação realizada pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 ainda não existia.

Com relação a esse item, a interessada alega que a regra do artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 é a mesma prevista no artigo 10 da IN/SRF n.º 460, de 18/10/2004, sendo que ambas as Instruções foram publicadas posteriormente a 27/07/2004 e 29/07/2004, datas de transmissão dos PER/DCOMP já mencionados. Dessa forma, a contribuinte entende que, ao decidir por não homologar as compensações declaradas, a DRF/Recife efetuou aplicação retroativa de dispositivo fiscal restritivo de seu direito.

Também nessa questão, a contribuinte se equivoca, como se demonstra a seguir.

O artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pela Lei n.º 10.637/2002, prevê a compensação de crédito do sujeito passivo relativo a tributo ou contribuição sob a administração da RFB, passível de restituição ou ressarcimento, com débito do mesmo sujeito, também relativo a tributo ou contribuição administrado pelo mesmo Órgão.

Portanto, para que seja homologada a compensação declarada pelo sujeito passivo, é imperativa a existência simultânea de créditos e débitos para com a RFB. Não havendo crédito passível de restituição ou ressarcimento, não há compensação a ser homologada.

Por outro lado, já foi esclarecido que, nos termos do artigo 6º da mesma Lei (n.º 9.430/1996), a pessoa jurídica que opta pelo pagamento do IRPJ ou CSLL com base em estimativa mensal somente terá como apurar saldo negativo de imposto ou contribuição, se for o caso, quando do encerramento do ano-calendário, ficando o direito à restituição ou compensação assegurado somente após a entrega da declaração de rendimentos do citado ano.

O que se conclui, a partir das disposições acima referidas, é que o artigo 10 da IN/SRF n.º 600/2005 não estabelece qualquer inovação na legislação tributária, mas tão somente esclarece à autoridade administrativa como proceder, no caso que disciplina, consideradas as normas legais que já se encontravam em vigor às datas de transmissão dos PER/DCOMP objeto de análise, não comportando, por conseguinte, questão de anterioridade.

IV — Se não fosse realizada a compensação do IRPJ de junho de 1999, recolhido a maior, haveria saldo negativo ao final do ano.

No que se refere ao presente item de contestação, proposto pela interessada, há que se esclarecer que, ao dispor sobre o pagamento de IRPJ e CSLL, o legislador ordinário estabeleceu que a apuração desses tributos, a partir de 01/01/1997, seria feita à medida que os rendimentos, ganhos e lucros fossem auferidos, estabelecendo, para tanto, períodos de apuração coincidentes com os trimestres civis, '-encerrados nos meses de março, junho, setembro e dezembro do ano-calendário (artigo 1º da Lei n.º 9.430/1996).

A Lei n.º 9.430/1996, em seu artigo 2.º, previu a opção pelo pagamento do imposto, a cada mês, sobre a base de cálculo estimada, devendo a pessoa jurídica que optar por tal sistemática, apurar o lucro real no dia 31 de dezembro do ano-calendário e, por conseguinte, o imposto devido, de cujo cálculo se deduz, entre outros, os valores de imposto pagos por • estimativa mensal, implicando no caso, em saldo de IRPJ a pagar menor do que o apurado, ou mesmo, saldo negativo de imposto de renda.

Entretanto, caso a pessoa jurídica viesse a constatar que, em determinado mês (meses) apurou imposto em montante superior ao devido, poderia suspender ou reduzir o pagamento do imposto apurado em período (mensal) posterior, desde que levantasse balanço ou balancete de suspensão/redução, como previsto no já mencionado artigo 10 da IN/SRF n.º 93, de 1997.

Analisadas as peças instrutoras do processo, verifica-se que tal não foi o caso, até porque os débitos de IRPJ que a contribuinte pretende sejam compensados não se referem ao ano-calendário 1999 (período em que teria sido gerado o alegado crédito da interessada), mas sim aos anos de 2001 e 2002. Acresça-se o fato de que os débitos da CSLL e da COFINS se referem ao ano de 2003; entretanto, ainda que tivessem sido apurados no curso do ano de 1999, não poderiam ser objeto de compensação com crédito de IRPJ, mesmo que este último, se fosse o caso, tivesse sido constatado através de balanço/balancete de suspensão ou redução.

Dessa forma, considerando a opção da interessada em apurar o IRPJ e a CSLL com base em estimativas mensais, ela teria que efetuar os recolhimentos mês a mês, ainda que, ao final do ano-calendário (1999) viesse a apurar saldo negativo do imposto e/ou da contribuição, como alega, ocasião em que poderia requerer restituição do saldo credor assim apurado ou proceder a sua compensação com débitos supervenientes. Não se cogita, pois, da simples compensação de alegado "pagamento indevido ou a maior feito por estimativa" em um determinado mês, com débitos apurados em anos-calendário posteriores, referentes à mesma ou a diferentes espécies tributárias.

V — Indevida revisão do lançamento

Segundo a interessada, a autoridade fiscal, ao dar cumprimento a orientação contida na Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18, de 13/10/2006, procedeu à revisão dos créditos tributários exigidos mediante autos de infração lavrados contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da TELPA Celular S/A), do que resultou exigência tributária maior que a inicialmente apurada, atentando contra o que dispõe o artigo 146 do CTN.

Ressalta que a SCI n.º 18/2006 implica em alteração no critério jurídico, razão pela qual não poderia ser aplicada a autos de infração lavrados em 09/10/2006.

Com respeito à questão, convém ressaltar que a exigência de débitos de IRPJ, CSLL e COFINS, determinada mediante Despacho Decisório de fl. 141 decorre, não de revisão de ofício feita pela autoridade administrativa, mas da própria compensação efetuada pela TELPA CELULAR S/A, mediante PER/DCOMP relacionados à fl. 140, considerando que, de conformidade com o que dispõe o artigo 74, § 6.º, da Lei n.º 9.430/1996, a declaração de

compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência de débitos indevidamente compensados. Ressalte-se, ainda, que os PER/DCOMP acima mencionados foram transmitidos pela contribuinte em 27/07/2004 e 29/07/2004, não constando do presente processo que, na ocasião, a contribuinte estivesse sob procedimento de ofício resultante do inadimplemento da obrigação tributária.

Por conseguinte, restando assentado, neste voto, não existir o crédito informado pela interessada para fins de compensação, correto o procedimento do Titular da DRF/Recife em determinar a cobrança dos débitos declarados pela própria interessada”.

Decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

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

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 319/339) no qual rebateu a decisão da DRF e da DRJ e, no mérito, basicamente voltou a repisar os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso Voluntário é tempestivo, na forma da manifestação da autoridade preparadora que encaminhou os autos para julgamento no CARF (fls. 356), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 161/290) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Como relatado, o valor denegado pela DRF/Recife e em litígio nestes autos está assim estampado (RIF – fls. 137):

Pagamento Indevido ou a Maior Estimativa do IRPJ do Mês de Junho de 1999	
Direito creditório pleiteado pelo contribuinte (Valor Original do Crédito Inicial)	Direito creditório admitido por esta fiscalização
R\$ 446.874,11	R\$ 0,00

Tal refrega tem origem no entendimento esposado pela RFB à época da protocolização das DCOMP presentes nos autos de que, conforme determinava o artigo 10 da IN SRF N.º 600 de 28/12/2005, a pessoa jurídica **somente poderia utilizar o valor indevidamente pago a título de estimativa mensal, no final do período e mediante composição do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL**, posição veementemente combatida pela recorrente que perfilou ser possível e permitido, imediatamente após o pagamento estimado mensal a maior, o aproveitamento do indébito para compensação com débitos de sua responsabilidade.

Em outro dizer, para o Fisco haveria necessidade de o período estar finalizado para a utilização dos valores eventualmente pagos a maior; para a contribuinte esta utilização seria praticamente imediata.

Pois bem, conquanto tal linha de procedimento assumida pelo Fisco tenha tido prosperado por vários anos (incluindo os períodos e fatos aqui tratados), verdade é que a jurisprudência do Tribunal Administrativo Tributário Federal evoluiu ao longo do tempo e caminhou no sentido de inexistir óbice ao aproveitamento dos recolhimentos a maior feitos a título de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL a partir da constatação deste evento, não havendo prescrição legal que imponha a espera do encerramento do exercício financeiro e contábil da empresa para se formar “saldo negativo” e, a partir daí, lançar mão da compensação para quitar débitos de responsabilidade do sujeito passivo.

Nessa linha jurisprudencial, dentre outros, destaco o Acórdão n.º 1101-00.330, de 09/07/2010, da então 1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Sejul, com voto vencedor da Conselheira Edeli Pereira Bessa, cujos excertos merecem ser vistos por estampar o quadro anterior e futuro que passava a se vislumbrar:

“Relativamente aos indébitos de estimativas, não vejo como tratar a restrição inserta a partir da Instrução Normativa SRF n.º 460/2004 como procedimental. Não vislumbro espaço para a Administração Tributária definir, para além das normas que estabelecem a incidência do IRPJ ou da CSLL, em qual momento é possível pleitear a restituição ou compensar um recolhimento indevido decorrente de erro na determinação ou recolhimento de estimativas.

Até cogito que tal seria possível em razão destes recolhimentos não se constituírem, propriamente, em pagamentos, na medida em que não extinguem uma obrigação tributária principal, aproximando-se, mais, de obrigações acessórias impostas aos contribuintes que optam pela apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para não se sujeitar à regra geral de apuração trimestral destas bases de cálculo. Esta interpretação, porém, exigiria que a Administração Tributária se posicionasse contrariamente à formação de indébitos de estimativas a qualquer tempo, e não apenas na vigência das Instruções Normativas que veicularam a dita proibição, como já verificado em outros litígios que relatei perante esta Turma.

Concordo que há questões de ordem operacional que merecem a atenção da Administração Tributária, especialmente quanto a eventuais abusos na alegação de indébitos desta natureza, com vistas a antecipar a utilização de saldo negativo que somente se formaria ao final do ano-calendário. Todavia, como já concluí em voto anterior apresentado a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei n.º 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB n.º 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL. Transcrevo, a seguir, minha manifestação acerca da matéria:

(...)

Eventualmente a contribuinte pode, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas este procedimento em nada prejudica o Fisco, na medida em que desloca para momento futuro a data de formação do indébito e assim reduz os juros de mora sobre ele aplicáveis.

Por outro lado, se a contribuinte erra ao calcular ou recolher a estimativa mensal, não vejo, ante o contexto que expus, obstáculo legal ao pedido de restituição ou à compensação deste indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário. Comprovado o erro e, por conseqüência, o indébito, o pedido de restituição ou a declaração de compensação já podem ser apresentados, incorrendo juros de mora contra a Fazenda a partir do mês subsequente ao do pagamento a maior, na forma do art. 39, § 4º da Lei n.º 9.250/95 c/c art. 73 da Lei n.º 9.532/97. Em conseqüência, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve confrontar, apenas, as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

Ainda, ao interpretar que somente as estimativas devidas na forma da Lei n.º 9.430/96 são passíveis de dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL, concluo que, mesmo após o encerramento do ano-calendário, se o contribuinte identificar um erro em sua apuração e ele repercutir não só em sua apuração final, mas também no resultado de seus balancetes de suspensão/redução, tem ele o direito de pleitear o indébito na data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

Esta interpretação, friso, tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa. Não está aqui abarcada a mudança de opção quanto à sistemática de cálculo das estimativas, formalizada definitivamente quando o contribuinte determina o valor inicialmente recolhido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução.

(...)

Por todo o exposto, 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 conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação”.

Com a seguinte ementa:

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE

Somente são dedutíveis do IRRJ 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 n.º 900/2008.

Reporte-se que este Acórdão fez parte do rol de decisões que embasaram a primeira redação ostentada pela Súmula CARF n.º 84:

Súmula CARF n.º 84:

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

Súmula que hoje tem a seguinte redação:

Súmula CARF n.º 84:

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.(Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desse modo, à vista do que consta dos autos, da evolução jurisprudencial e do próprio entendimento da Autoridade Tributária e analisando as razões recursais, entendo devam ser acolhidas as alegações da recorrente no sentido de serem inaplicáveis as restrições contidas no art. 10 da Instrução Normativa da RFB n.º 600, que dispõe sobre impossibilidade de compensação de valores pagos indevidamente ou a maior a título de estimativas e que foram utilizadas como fundamento para a não homologação das compensações pleiteadas no Despacho Decisório proferido pela autoridade administrativa da DRF/Recife/PE.

Em suma, restou consagrado o entendimento de que o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação, de modo que o recuso voluntário, neste aspecto, deve ser provido.

Não obstante, como o despacho decisório não examinou o crédito pleiteado quanto ao seu valor e disponibilidade, impende devolver o processo à unidade de origem para sua verificação e processamento da compensação conforme o resultado que venha a ser apurado.

Por relevante, destaco que outro processo envolvendo a contribuinte e contendo fatos pertinentes ao mesmo procedimento, apenas com período diferente, foi julgado pela então 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção (Ac. 1103-000.739, sessão de 08/08/2012) e adotada a mesma linha posicional aqui assumida.

Referida decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:1999

IRPJ. ESTIMATIVAS MENSAIS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

O pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Destaco, ainda, que referidos autos – como no caso presente - foram igualmente devolvidos à unidade de origem para a **verificação e quantificação da disponibilidade do crédito aduzido e compensação intentada**, tendo sido **devidamente cumprida**, com a prolatação do Despacho Decisório Complementar de 14/04/2017 e retomada subsequente do rito do PAF, conforme se vê na reprodução abaixo, que mostra a confluência de entendimento entre as duas decisões:

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DELEGACIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO - DERAT DIVISÃO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA - DIORT	
PROCESSO n.º: 19647.004522/2005-26	Despacho Decisório Complementar
INTERESSADO: TELPA CELULAR S/A	CNPJ: 02.322.271/0001-99
INCORPORADORA: TIM CELULAR S/A	CNPJ: 04.206.050/0001-80
<p>Assunto: Cumprimento do disposto no ACÓRDÃO n.º 1103-000.739 - 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Vinculação de DCOMPs ao saldo negativo de IRPJ AC 1999.</p>	
Relatório	
<p>1. Trata-se de cumprimento do disposto no Acórdão n.º 1103-000.739 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fls.173/180), que, por unanimidade, deu provimento parcial ao recurso para afastar o fundamento do despacho decisório que levou ao indeferimento da compensação e devolver os autos às DRF de origem para verificação do valor e disponibilidade do crédito pleiteado, retomando-se, do início, o rito processual do Decreto n.º 70.235/72.</p>	

(...)

<p>14. Do presente despacho decisório, fica facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste, nos termos do §§ 7º e 9º do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com alterações posteriores.</p> <p>15. Não havendo pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade dos eventuais débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva.</p> <p>16. Encaminhe-se à EOPER para operacionalização, após encaminhe-se ao APOIO para ciência do contribuinte.</p>
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> <p><i>MF/RFB/SRRF 8ª RF/DERAT/SPO/DIORT</i> 14 / 03 / 2017 CRISTINA MIDORI OGASAWARA Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil <i>Matr. 63.834</i></p> <p>(assinado digitalmente)</p> </div>

CONCLUSÃO

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para, i) **afastar** o fundamento do despacho decisório que levou ao indeferimento da compensação e, ii) **devolver** os autos às DRF de origem para verificação do valor e disponibilidade do crédito pleiteado e a prolatação de novo Despacho Decisório, considerando a materialidade e a quantificação do crédito utilizado na compensação, analisando toda a documentação já acostada aos autos e os sistemas de informações internos da RFB, devendo, a seguir e após a nova decisão, ser retomado o curso natural e ordinário previsto no Decreto n.º 70.235/1972, com observância de todas as instâncias previstas no PAF.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

Fl. 18 do Acórdão n.º 1402-004.262 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19647.004523/2005-71