



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

Processo nº 19647.004631/2005-43
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.123 – 1ª Turma
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria COMPENSAÇÃO - Estimativas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELECEARA CELULAR S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

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 Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do IRPJ apurado no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com o acréscimo de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado, mediante apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº. 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANALISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta questão, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.”

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

“Trata o presente processo de PERDCOMP eletrônicos (fls. 01/05 e 10/14), transmitidos em janeiro e dezembro de 2004, pelos quais pretende a interessada a compensação de débitos, de estimativa de IRPJ apurada em agosto de 2003, de PIS e de COFINS do ano-calendário 2004, com direito creditório oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ apurada no mês de abril de 2003 (recolhimento em maio/2003), no valor de R\$ 1.172.133,52 (termo de juntada do processo 19647.004256/2005-31, à fl. 08).

Analizando o pleito a DRF em Recife/PE, após diligências realizadas, concluiu pela inexistência do crédito apontado, razão pela qual pelo Despacho Decisório de fl. 21 não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações, ao fundamento de que, de acordo com o disposto no artigo 10 da IN SRF no. 600, de 2005, a pessoa jurídica somente poderia utilizar o valor pago indevidamente ou a maior 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 porventura apurado.

A empresa TIM Nordeste S/A, CNPJ no 01.009.686/0001-44, sucessora da Telecard Celular S/A, apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese:

a) que o art. 10 da Instrução Normativa SRF no 600, de 2005, não tem amparo legal, já que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não prevê a restrição nele estabelecida e adotada na decisão da ORE/Recife e que quando da realização das compensações ainda não existia a regra do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005;

b) se não fosse realizada a compensação do IRPJ recolhido a maior haveria saldo negativo ao final do ano. Ter-se-ia, então, no máximo um problema de inobservância de exercício, vez que o saldo negativo seria passível de compensação a partir do final do ano de 2002;

c) possivelmente a decisão supôs, em virtude do lançamento que deu origem ao processo nº 19647.009690/2006-99, que não haveria saldo negativo ao final do ano-calendário 2002. Nessa hipótese, o julgamento da manifestação de inconformidade ficaria na dependência da decisão adotada nos autos do mencionado processo;

d) que o despacho decisório decorre da revisão de ofício havida nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99 e que dessa revisão teria decorrido aumento do crédito tributário, em afronta aos arts. 145 a 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional (CTN) Apreciando o litígio a 5ª Turma da DRJ em Recife/PE, por meio do Acórdão 11-22.880 (fls. 106/121) indeferiu a manifestação de inconformidade. Houve declaração de voto.

Aquela autoridade observou, inicialmente, que as arguições de ilegalidade do art. 10 da IN SRF nº. 600, de 2005, não poderiam ser apreciadas no âmbito do julgamento administrativo, mas que o dispositivo em comento guardaria consonância com o estabelecido no art. 6º. da Lei nº. 9.430, de 1996. Nesse sentido, se houvesse permissão da RFB para tais compensações, haveria afronta ao que prevê a lei vigente.

Apoiando-se, ainda, nas disposições do artigo 6º. da Lei nº. 9.430, de 1996; consignou que as estimativas mensais não seriam passíveis de restituição a esse título, pois constituiriam mera antecipação do tributo devido ao final do ano-calendário e que somente seria passível de restituição e de aproveitamento em compensações o saldo negativo porventura apurado ao final do período. Assim, o excesso acaso pago a título de estimativas mensais somente poderia ser utilizado na dedução do imposto devido ou na composição do saldo negativo e que o artigo 10 da IN SRF nº. 600, de 2005 não teria feito qualquer inovação nesse sentido.

Quanto a afirmação da contribuinte no sentido de que, não fosse realizada a compensação do imposto pago a maior em maio de 2003 (estimativa de abril), haveria saldo negativo ao final do ano-calendário, esclareceu que, considerando a opção por apurar o IRPJ e a CSLL com base em estimativas mensais, os recolhimentos mês a mês teriam de ser efetuados, ainda que, ao final do ano-calendário (2003), viesse a ser apurado 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 cogitaria, entretanto, da compensação de alegado "pagamento indevido ou a maior feito por estimativa" em um determinado mês com IRPJ/CSLL devido com base em estimativa, apurado com referência a mês posterior do mesmo ano-calendário.

Quanto ao processo nº 19647.009690/2006-99, esclareceu:

Com respeito à questão, convém ressaltar que as exigências de estimativa de IRPJ relativa ao mês de julho de 2003 (vencimento 31/08/2003), conforme fl. 04, e de PIS e COFINS, concernentes a novembro de 2004 (vencidas em 15/12/2004), conforme fl. 13, decorrem, não de revisão de ofício feita pela autoridade administrativa, mas das próprias compensações efetuadas pela TELECEARA CELULAR S/A, mediante PER/DCOMP de fls. 01 a 05 e fls. 10 a 14, considerando que, de conformidade com o que dispõe o artigo 74, § 6º, da Lei nº 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 17/01/2004 (fl. 01) e em 15/12/2004 (fl. 10), não constando do presente processo que, na ocasião, a contribuinte estivesse sob procedimento de ofício resultante do inadimplemento da obrigação tributária.

Na declaração de voto restou consignado que a motivação para o indeferimento do pleito, pela DRF em Recife/PE, teria sido unicamente a inexistência do direito creditório face as disposições do artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005, e todas as demais razões de defesa em outro sentido, como a vinculação ao processo de nº 19647.009690/2006-99, deveriam ser ignoradas.

Nesse sentido a própria impugnante teria assentido que a norma do art.10 da IN SRF nº. 600, de 2005, deveria ser entendida em harmonia com o disposto no RIR199, art. 230 e, portanto, a impossibilidade de consideração do crédito que pretendeu apontar para compensação a ser realizada com a obrigação tributária vencida em 31.08.2003, imporia a demonstração de existência do referido crédito na data pretendida, e somente seria obtível pela via do balanço do período janeiro/julho/ 2003, o que não teria acontecido na ocasião da compensação, nem estaria demonstrado neste processo.

Restaria, assim, a regra geral disposta na IN nº 600/05, que conforme teria assentido a interessada, já estava explicitada na IN nº 460/04, mas que decorreria da lógica da base normativa posta desde a Lei nº 8.981/95 e confirmada na Lei nº 9.430/96, de forma que não sendo realizados os balanços de acompanhamento previstos no art. 230 do RIR/99, restaria tão somente apurar no balanço referente a todo o ano de 2003 se haveria finalmente saldo negativo de IRPJ passível de ser restituído ou compensado.

Intimada da decisão, em 24/08/2009 (AR a fl. 164) a interessada apresentou, em 14/09/2009, o Recurso Voluntário de fls. 125 a 144.

Em suas razões de defesa informa, inicialmente, que o presente processo seria decorrente de revisão de ofício em lançamento efetuado no âmbito dos autos nº 19647.009690/2006-99, especificamente em itens que trataram de (i) deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSLL não comprovadas e (ii) imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e de CSLL devidos por estimativa mensal, revisão essa que não teria sido devidamente fundamentada, o que impedia a adequada defesa.

Assim, teria sido intimada, em março de 2007, de um Relatório de Informação Fiscal, datado de 13.12.2006, no qual os fiscais responsáveis pela revisão de ofício informaram que tomaram conhecimento de uma solução de consulta interna da Receita Federal (de nº 18/06), a qual previa metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por eles quando da fiscalização, razão pela qual alguns valores teriam sido excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99, e passaram a ser

tratados em processos específicos, dentre os quais o presente processo de compensação.

Reafirma que a previsão contida no artigo 10 da IN SRF nº. 600, de 2005, não teria amparo legal. Todas as vedações atinentes a compensação teriam sido expressamente previstas no artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, assim como as compensações consideradas não declaradas, não se encontrando, em nenhuma delas, a referência ao recolhimento indevido ou a maior a título de estimativas mensais e que o disciplinamento do instituto pela Receita Federal não poderia levar ao estabelecimento de novas vedações não previstas na Lei.

Observou que os comandos normativos citados pela autoridade julgadora da DRJ que tratariam da referida vedação em verdade cuidariam da forma de pagamento do imposto calculado por estimativa e não de compensação, o que foi disciplinado unicamente pelo artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996. Assim, o procedimento adotado guardaria consonância também com o quanto disciplinado pelo §1º, II, do artigo 6º da Lei nº 9.430/96, na medida em que teria havido o recolhimento a maior de IRPJ em outubro de 2002, portanto, passível de restituição, e que foi compensado com débitos de tributos federais de períodos posteriores.

Reafirmou que ainda que se considere a sua legalidade, A época da formalização das compensações declaradas, não vigoravam as disposições do artigo 10 da IN SRF no 600, de 2005, vigendo, A época, a IN SRF nº. 210, de 2002, que não trazia tal vedação em seu bojo. A DRJ teria, assim, aplicado retroativamente dispositivo normativo a fim de restringir seu direito, violando disposições legais e constitucionais, pois tal comando não teria o escopo de dar interpretação mas unicamente de inserir novas regras restritivas ao sistema de compensação.

Reproduz as alegações de que a RFB aceitaria a compensação de indébitos de IRPJ e de CSLL, de que haveria apuração de saldo negativo • caso não seja realizada a compensação pleiteada, de vinculação destes autos ao processo de nº 19647.009690/2006-99 e de indevida revisão de ofício no lançamento perpetrado naqueles autos.

Ao final pede pela reforma daquele decisum.

As fls. 168 A. 186 contrarrazões apresentadas pela PGFN. Alega, inicialmente, que o indeferimento da compensação foi motivado pela própria natureza do regime de estimativas mensais da CSLL, que impediria a compensação dos pagamentos estimados após o término do ano-calendário, posto que, encerrado o período anual de apuração, não haveria que se falar em créditos ou débitos referentes 'As estimativas mensais, mas tão-somente no saldo, negativo ou a pagar, da CSLL apurada em 31 de dezembro.

Assim, a discussão acerca da aplicabilidade do art. 10 da Instrução Normativa SRF no 600/2005 seria irrelevante no deslinde dos processos, na medida em que a impossibilidade de se compensar as estimativas decorreria do regime jurídico plasmado nos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, e não da regra prevista no ato infralegal citado, que teria simplesmente explicitado um aspecto inerente ao recolhimento mensal por estimativas.

Contra as arguições de defesa da contribuinte deduziu, em resumo, que:

a) A Lei nº. 9.430, de 1996, teria definido que, em regra, a apuração do IRPJ e da CSLL pelas pessoas jurídicas se dá pelo lucro real trimestral, podendo optar, o sujeito passivo, pela apuração anual, desde que haja o recolhimento de estimativas

mensais, consideradas meras antecipações. Assim, encerrado o período base, não há estimativas exigíveis ou compensáveis, apenas o saldo negativo ou positivo do tributo.

b) Dado tal regime, eventual pagamento indevido ou a maior de estimativa é absorvido no cálculo do tributo efetivamente devido, repercutindo na composição do saldo positivo ou negativo, sistemática essa que teria sido explicitada pelo art. 10 das IN SRF no 600/2005 e 460/2004, cujo fundamento legal seria o art. 2.º c/c o art. 6.º, ambos da Lei nº. 9.430, de 1996, daí a insubsistência dos argumentos da defesa. Colacionou-se jurisprudência deste Conselho.

c) A resposta A. pergunta nº 606 do Manual DIPJ/2006 se refere à compensação de estimativas do mesmo tributo, no curso do próprio ano-calendário, ou seja, antes da apuração do IRPJ/CSLL efetivamente devidos, situação diversa dos autos já que a recorrente almejava compensar estimativa de IRPJ (i) após o encerramento do ano-calendário de 2003 e (ii) com débito de tributo distinto -PIS, no caso da outra DCOMP - isto 6, em total descompasso à mencionada resposta da Receita Federal.

d) A contribuinte não teria preenchido o requisito para suspender o pagamento da estimativa de IRPJ relativa a abril/2003, equivaleria a dizer, não teria elaborado balanço ou balancete indicando o excesso de recolhimento nos meses anteriores, na forma do art. 35 da Lei nº 8.981/95.

e) A alentada vinculação entre os processos de compensação e o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 estaria fundamentada em uma inusitada presunção criada pela recorrente, desprovida do mínimo substrato probatório, pois que os processos de compensação teriam sido originados por DCOMPs apresentadas em janeiro e dezembro/2004, ao passo que o lançamento foi formalizado posteriormente, no ano de 2006.

1) Na revisão de ofício, determinados valores teriam sido excluídos do auto de infração para cobrança espontânea, especificamente, as estimativas mensais objeto de compensação não homologada, conforme descrito no item 5 do Relatório de Informação Fiscal (fl. 145), valendo esclarecer que tais valores referem-se a débitos de estimativas, e não ao suposto crédito oriundo de recolhimento a maior discutido no presente caso, sendo evidente, portanto, que os processos nos quais seriam realizadas as cobranças espontâneas desses débitos não se confundiriam com os processos de compensação ora examinados.

g) Por sua vez, no item 6 do citado Relatório (fl. 146), foi informado que os pagamentos a maior de estimativa mensal foram aproveitados no ajuste anual, para dedução do IRPJ e CSLL devidos ou para compor o saldo negativo do período. Já os débitos apontados em DCOMP para compensação com tais créditos seriam objeto de não homologação e de cobrança espontânea.

h) Não se poderia confundir, entretanto, a cobrança espontânea dos débitos indicados nas DCOMPs, com os presentes processos de compensação, afinal, a revisão de ofício teria sido efetuada em 13/12/2006, enquanto as compensações em análise realizadas nos meses de janeiro e dezembro/2004.

i) Não haveria, no Relatório que fundamentou o Despacho Decisório qualquer menção à revisão de ofício, tampouco ao processo nº 19647.009690/2006-99, a despeito do alegado pela contribuinte, os valores excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99 não teriam sido transferidos para os presentes processos, o que poderia ser verificado a partir da cronologia em que os atos foram praticados.;

no mesmo sentido, a não homologação das compensações não teria sido motivada pela revisão de ofício, mas exclusivamente pela impossibilidade de se compensar estimativa recolhida a maior após o término do respectivo ano-calendário, nos termos dos arts. 2º e 60 da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 10 da IN SRF nº 600/2005.

Ao final requereu fosse negado provimento ao recurso voluntário.”

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, e não apenas após o encerramento do respectivo ano-calendário. 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*:

“Por todo o exposto, 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 as compensações 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.”

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 nº 155/2011 (fls. 217/219)), ante a caracterização da alegada divergência jurisprudencial.

A Contribuinte apresentou contra-razões (fls 799/810), 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 se toma 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 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