



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

Processo nº 19647.004637/2005-11
Recurso nº 513.049 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.262 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria IRPJ - COMPENSAÇÃO
Recorrente TIM NORDESTE S/A. (SUCESSORA DE TELECEARÁ CELULAR S/A.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

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

O art. 11 da Instrução Normativa 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. (SCI Cosit nº 19, de 2011)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o consequente retorno dos autos ao órgão de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Victor Humberto da Silva Maizman.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 73 a 77):

Trata o presente processo de DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO, constantes dos PER/DCOMP nºs 13558.29646.100204.1.3.04-3113 (fls. 01 a 05), 06881.74807.100204.1.3.04-6070 (fls. 06 a 10), 02356.65272.100204.1.3.04-7300 (fls. 11 a 15), e 17377.92063.130204.1.3.04-0215 (fls. 16 a 20), apresentados pela contribuinte, para fins de compensação de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, a título de estimativa mensal (código 2362), mês de março de 2002, no valor original de R\$ 607.753,95, com débitos de: a) CSLL, estimativa de novembro de 2002, no valor de R\$ 12.471,19 (fl. 04); b) CSLL, estimativa de outubro de 2002, no valor de R\$ 11.761,24 (fl. 09); c) CSLL, estimativa de setembro de 2002, no valor de R\$ 5.586,32 (fl. 14); d) COFINS, período de apuração janeiro de 2004, no valor de R\$ 678.428,67 (fl. 19); e) PIS, período de apuração janeiro de 2004, no valor de R\$ 108.131,51 (fl. 19).

Por meio do Despacho Decisório à fl. 26, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife, aprovando proposta contida no Relatório de Informação Fiscal às fls. 22 a 23, NÃO HOMOLOGOU as compensações declaradas mediante PER/DCOMP acima mencionados, DETERMINANDO, ainda, a cobrança dos débitos cujas compensações declaradas foram consideradas indevidas pela inexistência de crédito.

Consta do citado Relatório (fls. 22/23) que, de acordo com o que preceitua o artigo 10 da IN/SRF/nº 600, de 28/12/2005, a pessoa jurídica somente poderá utilizar o valor pago (indevido ou a maior) de IRPJ, a título de estimativa mensal, ao final do período de apuração em que houve o referido pagamento, para dedução do valor do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo do IRPJ. Sendo assim, concluiu a autoridade fiscal que o valor alegado como sendo de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal não poderá ser utilizado como crédito em Declaração de Compensação – DCOMP de natureza de “PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR”, para compensação de débitos.

A ciência, pela contribuinte, do Despacho Decisório de fl. 26 ocorreu em 07/03/2007, através do Termo de Ciência de fls. 28/29.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 33 a 45 (juntamente com documentação de fls. 46 a 70), onde, inicialmente, afirma que, em outubro de 2006, recebeu autos de infração de IRPJ e CSLL, envolvendo diversas supostas infrações (sic), que deram origem ao processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 e que, entre tais infrações, constavam dos itens 6 e 7, respectivamente, “deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSLL não comprovadas” e “imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e CSLL por estimativa mensal”. Adita que as mencionadas exigências não foram devidamente fundamentadas, o que impedia a adequada defesa da empresa autuada.

Em seguida, a contribuinte alega que, em março de 2007, foi intimada pela DRF/Recife, mediante Relatório de Informação Fiscal, onde os auditores

responsáveis informam que tomaram conhecimento da Solução de Consulta Interna nº 18, de 2006, que prevê metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por ocasião da fiscalização e, por essa razão, alguns valores foram excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99, passando a ser tratados em processos específicos e objeto de cobrança espontânea, entre os quais o presente processo de compensação.

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

I – Previsão do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 não tem amparo em lei

Segundo a contribuinte, o artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 estabelece restrição à restituição e/ou compensação que a Lei nº 9.430/1996 não prevê. Transcreve, nesse sentido, redação do artigo 74 da citada Lei, dada pela Lei nº 10.637/2002, dispositivo que faculta ao sujeito passivo que apurar crédito, inclusive judicial transitado em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou ressarcimento, sua utilização na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pelo mesmo Órgão. Assim, entende que, se foi apurado crédito fiscal, o que ocorre quando há recolhimento indevido ou a maior de tributo, o mesmo pode ser utilizado para compensar seus próprios débitos fiscais.

Em seguida, afirma que o mesmo artigo 74, em seu § 3º, prevê os casos em que a compensação não poderia ser realizada e no § 12 estão relacionadas 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 à Secretaria da Receita Federal disciplinar o disposto no mesmo artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação, não significa permitir restrição ou vedação de direitos, mas apenas estabelecer procedimentos e explicitar o que já consta de norma superior.

Com relação ao IRPJ e 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 nº 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. 26 deve ser alterado, a fim de que seja homologada a compensação declarada.

II – Quando da compensação realizada pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 ainda não existia.

A contribuinte afirma que, ainda que o questionamento anterior venha a ser superado, o Despacho Decisório de fl. 26 deve ser reformado, pois, quando da

formalização da declaração de compensação, não existia a regra estabelecida no já mencionado artigo 10.

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

Prossegue a interessada afirmando que, ao decidir pela não homologação das compensações declaradas em 10/02/2004 (fls. 01, 06 e 11) e em 13/02/2004 (fl. 16) e, portanto, anteriormente à restrição contida nas IN/SRF nº 460/2004 e IN/SRF nº 600/2005 (artigo 10, em ambos os casos), a autoridade administrativa aplicou retroativamente dispositivo restritivo ao direito da empresa, afrontando as disposições contidas no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal e nos artigos 103, 106 e 146 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), cujas redações se encontram reproduzidas às fls. 38/39.

Com as considerações acima, a contribuinte conclui que a aplicação retroativa do artigo 10 da IN/SRF nº 600, pela autoridade administrativa, contraria a legislação tributária, entendendo que tal razão, por si só, já seria suficiente para que fosse reformado o Despacho de fl. 26, homologando-se, em decorrência, a compensação declarada mediante PER/DCOMP de fls. 01/05, 06/10, 11/15 e 16/20.

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

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

Isto porque, como defende, o IRPJ de março de 2002, recolhido a maior, foi utilizado em compensação da CSLL, da COFINS e do PIS.

Segundo a interessada, chega-se à mesma conclusão a partir dos termos do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005, qual seja a 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 março de 2002, recolhido a maior, transformar-se-ia em saldo negativo de IRPJ, passível de compensação com qualquer tributo, a partir do final do ano de 2002.

Em seguida, a contribuinte, sob o argumento de que o Despacho Decisório não contém qualquer fundamentação e o Relatório de Informação Fiscal é bastante lacônico (*sic*), alega que, possivelmente, a DRF/Recife julgasse que, ao final do ano-calendário, não teria saldo negativo de IRPJ e que, portanto, o referido órgão teria concluído, em razão do auto de infração lavrado, constante do processo nº 19647.009690/2006-99, no qual a amortização de ágio realizada pela contribuinte, sucedida pela TIM Nordeste S/A, foi considerada indedutível. Feitas essas considerações, a contribuinte manifesta seu entendimento no sentido de que, se a decisão a ser prolatada nos autos do mencionado processo for pelo cancelamento do auto de infração, o provimento da manifestação de inconformidade no presente processo (19647.004637/2005-11) será imperativo.

IV – Indevida revisão de lançamento.

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

Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos mais de vinte despachos decisórios por ela recebidos (*sic*) é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. Conclui, dessa forma, ter havido uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, que não se coaduna com o que estabelecem os artigos 145 a 149 do CTN (redação do artigo 145 e seus incisos, à fl. 43).

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

Diante do que expõe, a contribuinte requer, ao final de sua manifestação de inconformidade, seja reformado o Despacho Decisório ora contestado, para que a compensação seja integralmente homologada, com base nos argumentos já expostos e sintetizados como a seguir: a) a previsão do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 não tem amparo em lei; b) quando da compensação realizada pela contribuinte, a regra do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 ainda não existia; c) se a compensação do IRPJ de março de 2002, recolhido a maior, não fosse realizada, haveria saldo negativo ao final do ano, passível de ser compensado com outros débitos fiscais; d) o Despacho Decisório de fl. 26 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.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

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

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

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

A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto ou contribuição social com base em estimativa mensal deve apurar seus resultados ao final do ano-calendário, ocasião em que, caso venha a constatar a existência de saldo negativo de IRPJ e/ou CSLL, nasce o direito de requerer a restituição do referido saldo ou

proceder a sua compensação com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação de regência.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. APLICAÇÃO.

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

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

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. O Despacho Decisório de fls. 26 não homologou a compensação declarada mediante Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), com fundamento no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

5. Observo, contudo, a superveniência do entendimento contido na Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 5/12/2011, assim ementada:

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.

6. Esse entendimento, porém, tem por pressuposto a ocorrência de **erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa**, não abrangendo a mera mudança de opção (com base na receita bruta e acréscimos ou em balanços ou balancetes de suspensão ou redução).

7. Claro está, também, que o sujeito passivo, quando do encerramento do ano-calendário, deve confrontar, apenas, **as estimativas que considerou devidas**, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

8. Dessa forma, a homologação expressa exige que o sujeito passivo comprove, perante a autoridade administrativa que o jurisdiciona: (a) o erro cometido no cálculo ou no recolhimento da estimativa; (b) a sua adequação para a formação do indébito; e (c) a correspondente disponibilidade, mediante prova de que já não se valeu desse indébito para liquidação do IRPJ devido no ajuste anual ou para formação do correspondente saldo negativo.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o consequente retorno dos autos ao órgão de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes