



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

Processo nº 19647.010789/2006-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-001.389 – 3ª Turma Especial
Sessão de 04 de julho de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente TIM Nordeste S/A (sucessora de Telpa Celular S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 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 parcial provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado Digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Viviani Aparecida Bacchmi, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

Trata-se de declarações de compensações constantes nos PER/DCOMPs apresentados pela empresa recorrente para fins de compensação de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, a título de estimativa mensal, no mês de abril de 2003 com débitos de CSLL, estimativas de maio, junho e julho de 2003, bem como Cofins do período de apuração novembro de 2004. Por meio do Despacho Decisório à fl. 26, as compensações declaradas mediante PER/DCOMP referida acima não foram homologadas e foi determinada a cobrança dos débitos cujas compensações declaradas foram consideradas indevidas pela inexistência de crédito.

Refere a autoridade que de acordo com 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. Desse modo, 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.

Devidamente cientificada da decisão, a empresa recorrente apresenta manifestação de inconformidade, de forma tempestiva, alegando 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.

Prossegue referindo 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.

Desse modo, a empresa recorrente insurge-se contra a decisão da autoridade fiscal e nesse ponto adotamos o relatório da DRJ:

“1 — 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.

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 das compensações realizadas 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 das declarações de compensação transmitidas em agosto de 2004, 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 agosto de 2004 (fls. 02, 07 e 12), 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. 36/37.

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, as compensações declaradas mediante PER/DCOMP acima.

III — Se não fosse realizada a compensação do IRPJ de abril de 2003, 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 as compensações realizadas.

Segundo a interessada, chega-se à conclusão, a partir dos termos do artigo 10 da IN/SRF nº 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 abril de 2003, recolhido a maior, transformar-se-ia em saldo negativo de IRPJ, passível de compensação com qualquer tributo, a partir do final do ano de 2003.

Em seguida, a contribuinte, sob o argumento de que o Despacho Decisório não contém qualquer fundamentação e o Relatório de Informação Fiscal é bastante lacônico (sic), alega que, possivelmente, a DRF/Recife julgasse que, ao final do ano-calendário, a contribuinte 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, que 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 (19647.010789/2006-33) 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 TELPA Celular S/A), constante do processo nº 19647.009690/2006-99.

Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos trinta e dois despachos decisórios por ela

recebidos é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. Conclui, dessa forma, ter havido uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, que não se coaduna com o que estabelecem os artigos 145 a 149 do CTN (redação do artigo 145 e seus incisos, à fl. 41).

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 as compensações sejam integralmente homologadas, 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 abril de 2003 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.”

A autoridade fiscal ao decidir a demanda entendeu por bem indeferir a solicitação da empresa, porquanto referir estar adstrito aos ditames da lei, não podendo contrapor-se à mesma. Refere que se o Secretário da Receita Federal do Brasil, dispondo de modo diverso ao do previsto no artigo 10 da IN/SRF nº 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.

No tocante às argumentações da recorrente quanto ao artigo 10 da IN/SRF 600/2005, observa o julgador *a quo* que se pode concluir é que o artigo 10 da IN/SRF nº 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 à data de transmissão dos PER/DCOMP já mencionados, não comportando, por conseguinte, questão de anterioridade. Sendo que nos termos do artigo 6º da mesma Lei (nº 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.

No tocante ao ponto argumentado pela recorrente de que se não fosse realizada a compensação do IRPJ de abril de 2003, recolhido a maior, haveria saldo negativo ao final do ano, a autoridade julgadora entendeu que os débitos que a empresa pretende sejam compensados com o alegado crédito se referem a estimativas da CSLL dos meses de maio, junho e julho de 2003 e à COFINS apurada em novembro de 2004. Assim, ainda que a contribuinte houvesse apurado saldo negativo de IRPJ ao final do ano-calendário 2003, poder-se-ia, em tais circunstâncias, admitir a compensação desse possível crédito com débito posteriormente apurado. Entretanto, a contribuinte pretendeu compensar os débitos relacionados à fl. 25 com pagamento por estimativa efetuado em maio de 2003 (relativo a abril de 2003), contrariando as disposições do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005, o que não resta outra posição senão não homologar efetivamente.

Por fim, no que tange à indevida revisão do lançamento sustentada pela empresa recorrente, a autoridade de primeira instância observa que segundo a interessada, a autoridade fiscal, ao dar cumprimento a orientação contida na Solução de Consulta Interna COSIT nº 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. Desse modo, afirma que a SCI nº 18/2006 implica em alteração no critério jurídico, razão pela qual não poderia ser aplicada a autos de infração lavrados em 09/10/2006.

Conclui que não existir o crédito informado pela empresa para fins de compensação, correto o procedimento do Titular da DRF/Recife em determinar a cobrança dos débitos confessados.

A empresa recorrente devidamente cientificada da decisão de primeira instância apresenta suas razões em recurso voluntário alegando em apertada síntese o já disposto na impugnação.

Foi apresentada declaração de voto na qual a concordância pelo indeferimento da solicitação da recorrente apenas sob outros argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Meigan Sack Rodrigues, Relatora

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Tem-se, no presente feito, que a empresa recorrente apresentou as Declarações de Compensação – DCOMPs, visando compensar créditos do IRPJ com débitos de

sua responsabilidade. O crédito inicial informado seria decorrente de pagamento indevido ou a maior do IRPJ apurado por estimativa no mês de abril de 2003.

O Despacho Decisório proferido (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 e foi determinada a cobrança dos débitos cujas compensações declaradas foram consideradas indevidas pela inexistência de crédito.

Porém, há se que ser observado, no presente feito, a superveniência do entendimento contido na Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 5/12/2011, que segue:

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.

Segundo se pode aferir, a solução de consulta está calcada no pressuposto da 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). Assim, evidenciado está que a empresa recorrente, quando do encerramento do ano-calendário, deve confrontar, apenas, as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

Neste caminho, 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.

Diante do 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 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 o voto.

Processo nº 19647.010789/2006-33
Acórdão n.º **1803-001.389**

S1-TE03
Fl. 119

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora