



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

Processo nº 19647.010800/2006-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-004.200 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO INDÉBITO ESTIMATIVAS SÚMULA CARF 84
Recorrente TELPA CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2003

ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação. Súmula CARF nº 84.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANALISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação pelos colegiados anteriores restringiram-se a aspectos preliminares, como a impossibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona o contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para superar o óbice do pedido de restituição de estimativas (Súmula CARF nº 84), e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se possível, de retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado contra o acórdão 11-23.478, da 5ª Turma da DRJ/REC que, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, entendeu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata o presente processo de DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, constante de PER/DCOMP nº 42566.05251.170104.1.3.04-6307 (fls. 02 a 06), apresentado pela contribuinte, para, fins de compensação de crédito oriundo de pagamento indevido ou, a maior de CSLL, a título de estimativa mensal (código 2484), período de apuração março de 2003, no valor original de R\$ 2.582,14, com o débito de CSLL no valor de R\$ 2.658,83, concernente ao período de apuração (mês) de maio de 2003 (código 2484).

Por meio do Despacho Decisório à fl. 11, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife, aprovando proposta contida no Relatório de Informação Fiscal às fls. 07 a 08, NÃO HOMOLOGOU a compensação declarada mediante PER/DCOMP acima mencionado, DETERMINANDO, ainda, a cobrança do débito cuja compensação declarada foi considerada indevida pela inexistência de crédito.

Consta do citado Relatório (fls. 07/08) 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 CSLL, a título de estimativa mensal, ao final do período de apuração em que houve o referido pagamento, para

dedução do valor da CSLL devida ou para compor o saldo negativo da CSLL. 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. 11 ocorreu em 27/04/2007, através do Termo de Ciência de fls. 13/14.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 16 a 31 (juntamente com documentação de fls. 32 a 58), 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 d 60012005 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. 11 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 nº 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 nº 60012005 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 nº 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 que o imposto a ser pago no período de apuração mensal pela estimativa, a diferença a 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 da CSLL em março de 2003 (pago em abril) com débito da CSLL apurado com relação a maio 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 nº 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 regara do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 ainda não existia.

A contribuinte afirma que, ainda que os questionamentos anteriores venham a ser superados, o Despacho Decisório de fl. 11 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 da compensação declarada em 17/01/2004 (fl. 02) 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, 105 e 146 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), cujas redações se encontram reproduzidas às fls. 24/25.

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. 11, homologando-se, em decorrência, a compensação declarada mediante PER/DCQMP de fls. 02 a 06.

IV — Se não fosse realizada a compensação da CSLL de março de 2003, 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, a CSLL de março de 2003, recolhida a maior, foi utilizada em compensação da CSLL.

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 a CSLL de março de 2003, recolhida a maior, transformar-se-ia em saldo negativo de CSLL, 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, não teria saldo negativo de CSLL 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 (19647.010800/2006-65) 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 nº 19647.009690/2006-99.

Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos trinta e dois despachos decisórios por ela recebidos e 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. 28).

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) 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 nº 600/2005 ainda não existia; d) se a compensação da CSLL de março de 2003 recolhida 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. 11 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.

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a manifestação apresentada, com o seguinte ementário:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL.

Ano-calendário: 2003

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 no dia 31 de dezembro do ano-calendário, ocasião em que, caso venha a constatar a existência de saldo negativo de IRPJ e/ou CSLL, poderá 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.

IRPJ/CSLL - LUCRO REAL ANUAL - SUSPENSÃO DO PAGAMENTO MENSAL.

A pessoa jurídica que optar pela apuração do IRPJ/CSLL com base no lucro real anual' poderá suspender o pagamento de imposto ou contribuição social, com relação a determinado mês, caso comprove, mediante levantamento de balanço ou balancete de suspensão/redução, que o imposto ou contribuição pago até então o foi em valor superior ao valor acumulado devido no período em curso.

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.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnando por seu provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Análise do Recurso Voluntário

Como relatado, trata-se de pleito de compensação de direito creditório, constante de PER/DCOMP nº 42566.05251.170104.1.3.04-63, oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de CSLL, período de apuração março de 2003, no valor original de R\$ 2.582,14. O crédito pleiteado foi utilizado para pagamento de débito próprio.

De acordo com o Despacho Decisório de fls. 12, a autoridade fiscal, aprovando proposta contida no Relatório de Informação, não homologou a Declaração de Compensação transmitida pela interessada, sob o fundamento de que eventual crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal de CSLL somente pode ser utilizado na dedução da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo da CSLL do período, nos termos do artigo 10 da IN SRF 600/2005.

Irresignado da decisão, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, juntamente com documentação que anexa, cujos argumentos foram apreciados pela DRJ/REC, que decidiu julgá-la improcedente, mantendo assim, os termos do Despacho Decisório.

O contribuinte, em recurso, renova suas alegações iniciais, através de petição de fls. 100/116, sem juntada de novos documentos.

Pois bem.

Como se viu, o indeferimento do pleito está consubstanciado no entendimento de que, tratando-se de antecipação obrigatória (estimativa), o eventual pagamento a maior ou indevido só pode ser aproveitado na determinação do resultado correspondente ao final do período de apuração.

Em virtude do entendimento nas instâncias precedentes de que o aproveitamento de antecipações obrigatórias só pode ser feito na apuração final do resultado fiscal, nenhum juízo foi feito acerca da existência de eventual pagamento indevido ou a maior efetuado pela Recorrente.

Nos termos do preconizado pelo art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, tem a opção de promover o pagamento do imposto mensalmente, de forma estimada, com base na receita bruta, podendo ser suspenso ou reduzido, desde que o contribuinte demonstre, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.891, de 1995, recepcionado pela Lei nº 9.430/96).

Resta evidente, assim, que, para que o pagamento possa ser caracterizado como feito a maior ou indevidamente, é necessário, primeiro, definir qual a forma adotada pelo contribuinte para calcular o recolhimento mensal, se com base na receita bruta ou com suporte em balanços ou balancetes de suspensão ou redução, e, depois, confrontá-lo com o que foi apurado à época em que a estimativa era devida.

Obviamente, se o contribuinte recolhe a estimativa com base na receita bruta e, em momento posterior, levanta um balanço de suspensão e redução que aponta para prejuízo fiscal no período acumulado, descabe falar em pagamento a maior ou indevido, eis que o recolhimento foi efetuado com base na legislação de regência, vez que o contribuinte simplesmente deixou de exercer a opção prevista pelo art. 35 da Lei nº 8.981/95 (elaboração de balanço de suspensão/redução).

No caso em julgamento, o único fundamento das decisões que não homologaram as compensações declaradas nos autos foi a impossibilidade jurídica do pleito, em face do que prevê o artigo 10 da IN SRF 600/2005.

Ocorre que a IN SRF nº 900, de 2008 deixou de prever esse óbice, e hoje prevalece o entendimento, inclusive no âmbito da Receita Federal, de permitir o aproveitamento de indêbitos e estimativas em pedidos de restituição ou declarações de compensação.

Com efeito, o recolhimento em valor superior ao devido, constitui recolhimento indevido passível de restituição ou compensação, na forma legitimada pelo artigo 165, I e II, do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi editada a Súmula CARF nº 84:

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Assim, superada a questão de impossibilidade do pedido, deve ser assegurada a análise dos créditos pleiteados, mediante comprovação de que o pagamento foi calculado e efetivado em valores acima daqueles prescritos em lei.

Porém, nesta instância recursal, não há como prosseguir no julgamento da lide, sob pena de supressão de instância de julgamento, pois, como se viu, a única questão submetida ao contraditório nos autos foi a possibilidade (ou não) de compensação de pagamento da estimativa recolhida a maior. Assim, o processo deve retornar à Unidade de Origem para examinar o mérito do pedido, nos termos do art. 170 do CTN, intimando, inclusive, o contribuinte a trazer os documentos que entender necessários para comprovação do indébito, e, após, proferir Despacho Decisório Complementar.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para superar o óbice do pedido de restituição de estimativas (Súmula CARF nº 84), e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se possível, de retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza