



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.010802/2006-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-003.069 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente TELPA CELULAR S/A (SUCEDIDA POR TIM NORDESTE S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

IRPJ. 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.

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 prolação de novo Despacho Decisório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando as limitações da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 e determinando o retorno dos autos à autoridade fazendária de origem para análise das demais questões de mérito, com a prolação de novo Despacho Decisório na boa e devida forma, 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 processual natural e ordinário previsto no Decreto nº 70.235/1972, com observância de todas as instâncias previstas no PAF

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Relatório

TELPA CELULAR S/A (SUCEDIDA POR TIM NORDESTE S/A), contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto de PER/DCOMP n.º 19315.71553.030804.1.7.04-6506, de fls. 02/06, para fins de compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de CSLL, a título de estimativa mensal, no importe original de R\$ 2.582,14, em relação ao período de apuração de 04/2003, com débito de CSLL, no valor de R\$ 2.607,96, concernente ao período de 05/2003, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório, de fl. 11, amparado no Relatório de Informação Fiscal, de fls. 07/10, ambos da lavra da DRF em Recife/PE, a autoridade fazendária não reconheceu o direito creditório pleiteado, com esteio nos preceitos do artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28/12/2005, não homologando, por conseguinte, as compensações declaradas, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos declarados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às fls. 16/30, a qual fora julgada improcedente pela 5ª Turma da DRJ em Recife/PE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão n.º 11-23.479/2008, de fls. 60/74, sintetizados na seguinte ementa:

“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.”

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 78/94, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, aduzindo para tanto que a Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, extrapolou as condições impostas pela Lei n.º 9.430/1996, a qual não faz qualquer restrição para fins da compensação pretendida, sobretudo quanto às limitações temporais estabelecidas.

A fazer prevalecer seu entendimento, sustenta que a própria Lei n.º 9.430/1996 contemplou *direito genérico de compensação de tributos recolhidos a maior ou indevidamente pelo contribuinte e já estabeleceu os casos em que tal direito era vedado*, não proibindo, no entanto, *a compensação do IRPJ e da CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do período de apuração desses tributos*.

Assim, entende restar defeso à Receita Federal do Brasil criar restrições e proibições que não decorram da própria lei regulamentada, cabendo àquela Instrução Normativa tão somente regulamentar os procedimentos a serem adotados em pedidos desta natureza, na forma, inclusive, disposta no §14º, do artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, razão pela qual a *questão que remanesce é apenas se o IRPJ e a CSLL recolhidos ao longo do ano podem se qualificar como tributo indevido ou recolhido a maior*, o que, no entendimento da contribuinte, não resta a menor dúvida que sim.

Não bastasse isso, explicita que à época em que as compensações da empresa foram realizadas, em 2003, a regra do artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, ainda não existia no mundo jurídico, não podendo, portanto, retroagir para alcançar fatos pretéritos, especialmente quando estabelece restrições a direitos da contribuinte, sob pena de malferir o disposto nos artigos 103, 105 e 106 do Código Tributário Nacional, alegação que sequer fora analisada diretamente pelo julgador recorrido, mas somente pela Declaração de Voto, a qual, igualmente, se equivoca ao considerar que estas regras já existiam nos normativos jurídicos vigentes quando da apresentação dos pedidos.

Defende que o entendimento da Receita Federal do Brasil, então SRF, consubstanciado no artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005 contraria as suas próprias instruções estabelecidas no item 606 do “Perguntas e Respostas”, o qual deixa claro a possibilidade de compensação de indébitos com imposto relativo aos períodos de apuração mensais subsequentes.

Reitera a vinculação do presente feito com o processo n.º 19647.009690/2006-99, impondo, na hipótese de indeferimento do pleito da contribuinte, sejam sobrestados estes autos até a decisão final a ser exarada no processo acima referenciado.

Contrapõe-se, ainda, aos 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.

Em defesa de sua pretensão, alega que 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 n.º 19647.009690/2006-99. Conclui, dessa forma, ter havido uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, o que não se coaduna com os preceitos inscritos nos artigos 145 a 149 do CTN.

Neste cenário, argumenta 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. Acrescenta 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 fazendária 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.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando as compensações declaradas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão recorrido, o qual corroborou/manteve o Despacho Decisório que não homologou as compensações declaradas pela contribuinte, com base em crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de CSLL, a título de estimativa mensal, no importe original de R\$ 2.582,14, em relação ao período de apuração de 04/2003, com débito de CSLL, no valor de R\$ 2.607,96, concernente ao período de 05/2003, consoante peça inaugural do feito.

As autoridades fazendárias recorridas, em suma, indeferiram o pleito da contribuinte, com esteio nos preceitos inscritos no artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, o qual estabeleceu limitações temporais para fins da compensação pretendida, mais precisamente prescrevendo que eventual crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal de CSLL somente pode ser utilizado na dedução daquela contribuição devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo da CSLL do período.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, aduzindo, dentre outras inúmeras alegações, que a Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, extrapolou as condições impostas pela Lei n.º 9.430/1996, a qual não faz qualquer restrição para fins da compensação pretendida, sobretudo quanto às limitações temporais impostas.

A corroborar sua tese, sustenta que a própria Lei n.º 9.430/1996 contemplou *direito genérico de compensação de tributos recolhidos a maior ou indevidamente pelo contribuinte e já estabeleceu os casos em que tal direito era vedado, não proibindo, no entanto, a compensação do IRPJ e da CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do período de apuração desses tributos.*

Neste sentido, entende restar defeso à Receita Federal do Brasil criar restrições e proibições que não decorram da própria lei regulamentada, cabendo àquela Instrução Normativa tão somente regulamentar os procedimentos a serem adotados em pedidos desta natureza, na forma, inclusive, disposta no §14º, do artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, razão pela qual a *questão que remanesce é apenas se o IRPJ e a CSLL recolhidos ao longo do ano podem se qualificar como tributo indevido ou recolhido a maior*, o que, no entendimento da contribuinte, não resta a menor dúvida que sim.

Não obstante a relevante querela jurídica posta em debate, o deslinde da controvérsia não demanda maiores disceptações sobre o assunto, uma vez que, após a evolução da legislação de regência e, bem assim, inúmeros enfrentamentos sobre a matéria, a jurisprudência deste Colegiado consagrou o entendimento no sentido de rechaçar a limitação imposta pela Instrução Normativa SRF n.º 600/2005. É o que se extrai do substancial voto condutor do Acórdão n.º 1301-004.200, exarado nos autos do processo n.º 19647.010800/2006-65, de interesse da mesma contribuinte, da lavra do ilustre Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, de onde pedimos vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

Como relatado, trata-se de pleito de compensação de direito creditório, constante de PER/DCOMP n.º 42566.05251.170104.1.3.0463, 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 indébitos 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 n.º 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. [...]"

Outro não foi o posicionamento da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do processo n.º 19647.004523/2005-71, igualmente, de interesse da mesma contribuinte, onde restou rechaçada a aplicabilidade das restrições prescritas no artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, determinando o retorno dos autos à autoridade fazendária de origem para apreciar a existência material dos créditos pleiteados, nos termos do Acórdão n.º 1402-4.262, assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MAIOR OU INDEVIDAMENTE. COMPENSAÇÃO ANTES DO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. SÚMULA CARF N.º 84. AFASTAMENTO DA VEDAÇÃO PELA IN SRF N.º 460/04. POSSIBILIDADE. INDÉBITO CARACTERIZADO. DEMANDA DE NOVA ANÁLISE. SÚMULA CARF N.º 84.

A teor da Súmula CARF n.º 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.”

Partindo-se dessas premissas, não restando dúvidas quanto a inaplicabilidade das limitações impostas pelo artigo 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, as quais acabaram por inviabilizar a análise material do pedido da contribuinte, pelas instâncias julgadoras de piso, impõe-se acolher o pleito da recorrente, afastando os efeitos daquela norma e determinando o retorno dos autos à autoridade fazendária de origem para que analise as demais questões de mérito, notadamente a comprovação dos créditos pretendidos.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, afastando as limitações da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005 e determinando o retorno dos autos à autoridade fazendária de origem para análise das demais questões de mérito, com a prolatação de novo Despacho Decisório na boa e devida forma, 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 processual natural e ordinário previsto no Decreto n.º 70.235/1972, com observância de todas as instâncias previstas no PAF, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira