



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

Processo nº 10283.902166/2010-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.802 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2019
Matéria DCOMP - Pagamento indevido ou a maior - IRPJ
Recorrente REXAM AMAZÔNIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. É válida a decisão que aprecia preliminares e argumentos de mérito suficientes para firmar a improcedência da manifestação de inconformidade. DESPACHO DECISÓRIO DE NÃO-HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. Inexiste vício de motivação se o despacho decisório indica o dispositivo legal a partir do qual interpreta ser inadmissível compensação de direito creditório que não é passível de restituição ou ressarcimento.

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE. É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa (Súmula CARF nº 84).

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares, como a possibilidade 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 a contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade da decisão de 1ª instância e do despacho decisório de não-homologação da compensação e dar provimento parcial ao recurso voluntário com retorno à DRF de origem.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

REXAM AMAZÔNIA LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/MA que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou compensação de recolhimento a maior de estimativa de IRPJ promovido em 30/11/2007.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente processo de PER/DCOMP transmitido em 02.03.2009, através do qual foi efetivada a compensação de débitos da interessada acima identificada com crédito de IRPJ referente a pagamento indevido a título de estimativa do mês de outubro de 2007, no valor original de R\$ 1.296.312,99.

2. A DRF/Manaus, através de despacho decisório eletrônico (fl. 05), indeferiu o pedido de restituição e considerou “não homologada” a referida compensação, sob o seguinte argumento:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.”

3. Cientificada em 17.09.2010 (fl. 08) a interessada apresentou, tempestivamente, em 19.10.2010, manifestação de inconformidade (fl. 09/21) na qual alega, em síntese:

a) Nulidade da decisão pela falta de fundamentação, uma vez que “a autoridade fiscal não indicou o fundamento legal que impede a compensação pleiteada, utilizando-se de premissas que não encontram respaldo no ordenamento jurídico ora vigente”;

b) Sendo beneficiária da redução do imposto com base no lucro da exploração de que trata a Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001, com ato de reconhecimento publicado no DOU de 16.07.2008, com validade a partir do ano calendário de 2007, argumenta:

“Como se percebe a apuração do lucro real é distinta da apuração do lucro da exploração, servindo o primeiro como base de cálculo para a tributação do Imposto de Renda e o segundo para aplicação dos benefícios fiscais regionais.

No caso destes autos o pagamento indevido não decorre de pagamentos feitos com base no regime de estimativa mensal, mas sim por conta da impossibilidade de se utilizar o benefício fiscal no momento do pagamento, haja vista que o Ato Declaratório Executivo n. 54 só foi publicado no ano seguinte, embora em seu texto garanta a redução de 75% do imposto de renda sobre o lucro da exploração desde o exercício de 2007.

Assim, não se pleiteia no caso em tela a compensação de valores pagos no regime de estimativa, mas sim, o que se pleiteia é a compensação de IRPJ pago a maior em razão da não aplicação do benefício fiscal.

Em outras palavras, houve um pagamento 75% maior do que o devido, no que tange à parcela do Lucro de Exploração, que configura para todos os fins, pagamento indevido, devendo este valor ser objeto de compensação.”

c) Conclui: “Nesse sentido concluindo a presente exposição de argumentos, têm-se como certo que a origem do crédito não é os pagamentos mensais feitos por estimativa no lucro real anual, mas sim possui a natureza de isenção fiscal condicionada e onerosa, que reduz o IRPJ em 75% (calculada sobre o lucro da exploração) que não pode ser utilizada mês a mês, como de direito, em razão do fato de o ato declaratório concessivo do benefício ter sido publicado apenas no exercício fiscal seguinte (2008), de modo que as razões utilizadas pela Autoridade Fiscal para não homologar a compensação não podem prosperar, por haver erro quanto à natureza jurídica do crédito levado à compensação.”;

d) Contesta a aplicação ao caso do art. 74, §3º, inciso IX, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008), que veda a compensação de os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, uma vez que na época da transmissão do PER/DCOMP referido dispositivo inexistia e, no momento da análise, já havia sido excluído do ordenamento jurídico com a conversão para a Lei nº 11.941, de 2009;

e) Acrescenta que, ainda que seja considerado o crédito decorrente de estimativa mensal, hipótese com a qual não concorda, o dispositivo acima citado não seria aplicável por ser a vedação referente aos débitos e não aos créditos de estimativa;

f) Lembra que na Instrução Normativa SRF nº 900, de 2008, não há proibição para a utilização do crédito decorrente de estimativa;

g) “Caso a autoridade julgadora refute os argumentos lançados na presente manifestação de inconformidade, o que se admite apenas por amor ao argumento, não há como se afastar a efetiva existência de crédito decorrente da isenção condicionada noticiada acima, devendo a Autoridade manifestar-se expressamente sobre o seu aproveitamento.”;

h) Ao final, requer:

“Por todo exposto requer seja a presente manifestação de inconformidade recebida, distribuída e processada para julgamento, sendo que ao final deverá ser dado **INTEGRAL PROVIMENTO** aos argumentos ora expostos a fim de declarar nula a decisão recorrida, por ausência de indicação do fundamento legal para a não homologação da compensação, ou ainda deve a Nobre Autoridade Julgadora modificar a decisão recorrida para o fim de **HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO**, na medida em que o crédito utilizado decorre de benefício fiscal da SUDAM não utilizado no

momento do pagamento do imposto, bem como que a regra constante do inciso IX, do parágrafo 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430/96 não mais subsiste no ordenamento jurídico pátrio.

Caso assim não entenda, o que se admite apenas por amor ao debate, deve a Autoridade Administrativa se manifestar expressamente acerca da existência do crédito e a forma de seu aproveitamento, posto não ter indicado o fundamento legal para a não homologação da compensação.”

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos, afirmando a validade do despacho decisório porque devidamente motivado e confirmando os seus fundamentos, em decisão assim ementada:

RESTITUIÇÃO. ESTIMATIVAS MENSAIS. LUCRO REAL.

Na vigência das Instruções Normativas SRF nº 460, de 2004 e nº 600, de 2005, os valores pagos a título de estimativa somente poderiam ser utilizados na dedução imposto devido ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo.

Cientificada da decisão de primeira instância em 26/07/2011 (fl. 59), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 25/08/2011 (fls. 60/77), no qual reprisa os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Discorda da decisão recorrida quanto à nulidade do despacho decisório porque este não indica os preceitos legais e a própria autoridade julgadora de 1ª instância reconhece que a vedação incluída no art. 74 da Lei nº 9.430/96 não se aplica à compensação em questão. Entende, assim, que *pela ausência e contradição de indicação do fundamento legal em que se baseia a Autoridade Fiscal para não homologar a compensação pleiteada, deve a decisão recorrida ser considerada nula, por cerceamento de defesa, ou, então, alternativamente, que seja o presente julgamento convertido em diligência para que a Autoridade Administrativa explique o uso do art. 74 da Lei 9.430/96 no presente caso, sob pena de ficar caracterizado o cerceamento de defesa.*

No mais, reitera seus esclarecimentos acerca da natureza de seu crédito, decorrente do benefício de redução a que tem direito, asseverando *que o crédito objeto de compensação não decorre dos pagamentos feitos pelo regime de estimativa, mas sim, pela redução diretamente do imposto do benefício fiscal concedido*, aplicável ao imposto devido, e que assim não pode ter o mesmo tratamento jurídico dado aos pagamentos ordinários de IRPJ pelo regime de estimativa.

Reafirma, também, a impossibilidade de aplicação da vedação instituída apenas pela Medida Provisória nº 449/2008, não só porque a DCOMP foi apresentada em 2007, bem como porque referida vedação não foi recepcionada na conversão da Medida Provisória na Lei nº 11.941/2009. Ademais, a Instrução Normativa RFB nº 900/2008 também não mais veicula a vedação em questão.

Pede, assim, o integral provimento de seu recurso voluntário, para que seja declarada a nulidade do despacho decisório ou, ainda, sua modificação e consequente homologação da compensação, *na medida que o crédito utilizado decorre de benefício fiscal da SUDAM não utilizado no momento do pagamento do imposto, bem como que a regra constante do inciso IX, do parágrafo 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430/96 não mais subsiste no ordenamento jurídico pátrio.*

Em 09/03/2014 a interessada juntou petição aos autos na qual reafirma seu direito à redução a partir do ano-calendário 2007, reporta-se a retificação de sua DIPJ, e reitera que a vedação em questão não mais subsiste na Instrução Normativa SRF nº 900/2008.

Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Relatora

A recorrente argúi a nulidade da decisão de primeira instância *por não enfrentar as questões de direito colocadas para apreciação*, bem como do despacho decisório por não indicar *o fundamento legal que impede a compensação pleiteada, utilizando-se de premissas que não encontram respaldo no ordenamento jurídico ora vigente*.

A decisão recorrida, porém, apreciou não só a arguição de nulidade do despacho decisório, como também os argumentos de mérito até o ponto em que suficientes para firmar a improcedência da impugnação, especialmente porque os julgadores se pautaram na validade da vedação à compensação de indébito formado em recolhimento de estimativas, o que os dispensa, naquela ocasião, de apreciar o mérito do recolhimento afirmado como indevido.

O despacho decisório, por sua vez, enuncia que a não-homologação está fundamentada, dentre outros, no art. 74 da Lei nº 9.430/96, dada a circunstância de que o pagamento indevido se refere a recolhimento que *somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período*. Considerando que o *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, reporta-se especificamente a crédito *passível de restituição ou de ressarcimento*, clara está a motivação legal para a objeção veiculada no despacho decisório, o que dispensaria a indicação do inciso IX do §3º do mesmo dispositivo legal, invocado pela interessada para questionar sua aplicabilidade à compensação sob análise.

Assim, devem ser REJEITADAS as arguições de nulidade da decisão de 1ª instância e do despacho decisório de não-homologação da compensação.

Quanto ao mérito descabe, neste momento, apreciar as justificativas da recorrente acerca do indevido recolhimento da estimativa recolhida em 30/11/2017. Isto porque a interpretação adotada no despacho decisório, e na decisão de 1ª instância, a partir do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 restou superada pela edição da Súmula CARF nº 84 (*É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa*).

Aliás, antes mesmo da edição da referida súmula, esta Conselheira já se manifestava favoravelmente à possibilidade de compensação de indébito de IRPJ formado em recolhimento de estimativas, nos termos do voto vencedor encartado no Acórdão nº 1101-00.329:

Divirjo do I. Relator quanto à eficácia dos atos normativos que vedaram a compensação de estimativas, pois neles não vislumbro a regulamentação de

procedimentos para utilização de indêbitos de estimativas, mas sim a interpretação das normas materiais que definem a formação do indêbito na apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

É certo que a legislação consolidada no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (art. 895) autoriza a Receita Federal a expedir instruções necessárias à efetivação de compensação pelos contribuintes. No mesmo sentido veio também redigido o §5º incluído no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 66/2002, atualmente transportado para o § 14 desde a edição da Lei nº 11.051/2004:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

E este poder normativo pode se materializar tanto no âmbito da definição de procedimentos operacionais, como na fixação de restrições materiais já presentes na lei que estabelece a incidência tributária ou concede benefícios fiscais. Contudo, ao operar sob este segundo direcionamento, tem-se a dita eficácia retroativa da norma interpretativa, que entendo se verificar ainda que a Administração Tributária assim não a declare expressamente.

Relativamente aos indêbitos de estimativas, não vejo como tratar a restrição inserta a partir da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 como procedimental. Não vislumbro espaço para a Administração Tributária definir, para além das normas que estabelecem a incidência do IRPJ ou da CSLL, em qual momento é possível pleitear a restituição ou compensar um recolhimento indevido decorrente de erro na determinação ou recolhimento de estimativas.

Até cogito que tal seria possível em razão destes recolhimentos não se constituírem, propriamente, em pagamentos, na medida em que não extinguem uma obrigação tributária principal, aproximando-se, mais, de obrigações acessórias impostas aos contribuintes que optam pela apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para não se sujeitar à regra geral de apuração trimestral destas bases de cálculo. Esta interpretação, porém, exigiria que a Administração Tributária se posicionasse contrariamente à formação de indêbitos de estimativas a qualquer tempo, e não apenas na vigência das Instruções Normativas que veicularam a dita proibição, como já verificado em outros litígios que relatei perante esta Turma.

Concordo que há questões de ordem operacional que merecem a atenção da Administração Tributária, especialmente quanto a eventuais abusos na alegação de indêbitos desta natureza, com vistas a antecipar a utilização de saldo negativo que somente se formaria ao final do ano-calendário.

Todavia, como já conclui em voto anterior apresentado a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB nº 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL. Transcrevo, a seguir, minha manifestação acerca da matéria:

Relevante notar que durante a vigência das Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008 (até ser publicada a Instrução Normativa RFB nº 900/2008), a Receita Federal buscou coibir a

utilização imediata de indêbitos provenientes de estimativas recolhidas a maior, assim dispondo:

Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004

Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, **bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal**, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005

Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, **bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal**, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

Art. 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

As antecipações recolhidas deveriam ser, primeiro, confrontadas com o tributo determinado na apuração anual, e só então, se evidenciada a existência de saldo negativo, seria possível a utilização do indêbito. E este crédito, na forma da interpretação veiculada no Ato Declaratório Normativo SRF nº 03/2000, seria atualizado com juros à taxa SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do ano-calendário:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei Nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º da Lei Nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei Nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, **acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.**

EVERARDO MACIEL

De outro lado, porém, é possível interpretar que a Lei nº 9.430/96, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, admite somente aquelas recolhidas em conformidade com caput de seu art. 2º:

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto

nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (negrejou-se)

Diante deste contexto, tem-se por formalmente correto o procedimento adotado pela recorrente: as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ, e o crédito dali decorrente, atualizado com juros à taxa SELIC a partir do recolhimento indevido, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, inclusive para liquidação do próprio IRPJ apurado no ajuste do mesmo ano-calendário, mas, evidentemente sem a dedução daquelas parcelas excedentes.

Eventualmente a contribuinte pode, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas este procedimento em nada prejudica o Fisco, na medida em que desloca para momento futuro a data de formação do indébito e assim reduz os juros de mora sobre ele aplicáveis.

Por outro lado, se a contribuinte erra ao calcular ou recolher a estimativa mensal, não vejo, ante o contexto que expus, obstáculo legal ao pedido de restituição ou à compensação deste indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário. Comprovado o erro e, por consequência, o indébito, o pedido de restituição ou a declaração de compensação já podem ser apresentados, incorrendo juros de mora contra a Fazenda a partir do mês subsequente ao do pagamento a maior, na forma do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95 c/c art. 73 da Lei nº 9.532/97. Em consequência, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve confrontar, apenas, as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

Ainda, ao interpretar que somente as estimativas devidas na forma da Lei nº 9.430/96 são passíveis de dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL, concluo que, mesmo após o encerramento do ano-calendário, se o contribuinte identificar um erro em sua apuração e ele repercutir não só em sua apuração final, mas também no resultado de seus balancetes de suspensão/redução, tem ele o direito de pleitear o indébito na data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

Esta interpretação, friso, tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa. Não está aqui abarcada a mudança de opção quanto à

sistemática de cálculo das estimativas, formalizada definitivamente quando o contribuinte determina o valor inicialmente recolhido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução.

Logo, não admito que o contribuinte, após apurar e recolher estimativa com base em balancete de suspensão/redução, sem o prévio confronto com o valor devido com base na receita bruta e acréscimos, pretenda como indébito o excedente que se verificaria caso tivesse adotado esta segunda sistemática para cálculo da estimativa. Da mesma forma, não lhe cabe, após efetuar recolhimentos com base na receita bruta e acréscimos, apurar estimativas menores com base em balancetes de suspensão/redução, para pleitear a diferença como se indébitos fossem.

A legislação tributária está erigida no sentido da definitividade daquela opção de cálculo ao exigir, por exemplo, que os balancetes de suspensão/redução estejam escriturados até a data fixada para o seu pagamento. O art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, referenciado no art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõe acerca dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução de estimativas:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior.

E, com maior detalhamento, a Instrução Normativa SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995 especificou a forma a ser observada no levantamento dos referidos balanços ou balancetes de suspensão ou redução:

Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso (art. 12), é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§ 1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subsequentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º.

§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

[...]

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:

[...]

§ 1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do imposto de renda, observado o disposto nos arts. 25 a 27.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior alcança, inclusive, o ajuste relativo ao diferimento do lucro inflacionário não realizado do período em curso, observados os critérios para sua realização.

§ 3º Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

§ 4º A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou do encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§ 6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário.

[...]

Art. 14. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 13, deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário.

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro.

No presente caso, a contribuinte alega que errou ao apurar a estimativa em balancete de suspensão/redução de dezembro/2004, e assim apontou o indébito constituído em 31/01/2005 para compensações com outros tributos, posteriormente, inclusive, à apuração do ajuste anual em 31/12/2004. Destaco que a DIPJ originalmente apresentada em 2005 já apontava a apuração da estimativa de dezembro/2004 com base em balancete de suspensão/redução.

Imperioso, portanto, para homologação da compensação, a confirmação da existência, suficiência e disponibilidade do indébito alegado. Ou seja, a homologação expressa exige que a contribuinte comprove, perante a autoridade administrativa que a jurisdiciona, o erro cometido no balancete de suspensão/redução de dezembro/2004, a sua adequação para a formação do indébito de R\$ 86.729.499,25, e a correspondente disponibilidade, mediante prova de que não se valeu desta antecipação para liquidação do IRPJ devido no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo.

E isto porque, ao contrário do que parece pretender a recorrente, o fato de o único fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de indébitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão em aspecto preliminar, qual seja, a possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do crédito. Superada esta preliminar, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Registro, inclusive, o entendimento expresso pela maioria desta Turma Ordinária, no sentido de que, enquanto a contribuinte não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimento. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento.

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 a compensação 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.

No presente caso, foi analisada DCOMP transmitida em 02/03/2009 para utilização de indébito de IRPJ apurado em recolhimento 30/11/2007, e a não homologação resultou, apenas, da impossibilidade de formação de direito creditório a partir de recolhimento de estimativas, sendo referida decisão cientificada à contribuinte em 17/09/2010. Assim, o litígio circunscreve-se àquele aspecto preliminar, o que dispensa a apreciação da defesa dirigida aos demais aspectos da formação do indébito.

Assim, o presente voto é no sentido de, além de REJEITAR as preliminares de nulidade da decisão de 1ª instância e o despacho decisório de não-homologação da compensação, 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 conseqüente retorno dos autos à Unidade de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Relatora