



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

**Processo n°** 10380.904903/2009-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-002.118 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 8 de abril de 2014  
**Matéria** IRPJ - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** GRANDE MOINHO CEARENSE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2006

**BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.  
RECONHECIMENTO RETROATIVO. EFICÁCIA.**

Confere-se eficácia plena a Laudo Constitutivo, e respectivo Ato Declaratório Executivo, que reconheceram o benefício fiscal de redução do imposto de renda de forma retroativa, de modo a propiciar à Recorrente todos os direitos que possuiria se tais normas individuais e concretas houvessem sido editadas contemporaneamente aos fatos tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Arthur José André Neto.

## Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 63-verso):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que indeferiu a declaração de compensação informada por meio do PER/DCOMP nº 18212.01801.150206.1.3.04-6074.

2. O pedido de compensação objetivava compensar débito(s) com suposto pagamento a maior de Cofins (*sic*), efetuado em 30/09/2005. O Despacho Decisório (fls. 06/07) considerou improcedente o crédito informado na PER/DCOMP, à luz da seguinte fundamentação:

*Limite do crédito analisado correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: R\$ 38.862,93. 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. O referido decisório está arrimado no seguinte enquadramento legal: os arts. 165 e 170 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005; art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

4. Cientificado da decisão em 03/04/2009 (fls. 08), o administrado apresentou manifestação de inconformidade (fls. 09/12), requerendo a homologação da compensação pleiteada com crédito oriundo de pagamento a maior, com as seguintes alegações:

a) O pagamento a maior deveu-se ao fato de que o requerente não deduziu corretamente, da base de cálculo do imposto, as receitas da atividade incentivada, nos termos do artigo 223, § 6º, do RIR/1999;

b) O crédito que o requerente possui não diz respeito a uma eventual diferença no resultado anual, ou seja, não decorre do ajuste relativo à efetiva base de cálculo do imposto, mas sim ao valor excedente indevidamente recolhido aos cofres públicos;

c) Trouxe decisões administrativas em seu favor.

5. Os processos nº 10380.905394/2009-67 e 10380.904903/2009-34 foram julgados em conjunto, por referirem-se ao mesmo crédito pleiteado.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 63):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

INDÉBITO DE ESTIMATIVA MENSAL. SALDO NEGATIVO.  
BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO IRREGULAR. DEFERIMENTO  
PARCIAL.

Não caracterizado o indébito do pagamento de estimativa, surgido com a apresentação de Balancete de Suspensão/Redução irregular, deve ser atendido, em parte, o pedido formulado, na forma de saldo negativo, desde que presentes as seguintes condições: (i) o requerente não utilizou o alegado pagamento indevido de estimativa no ajuste anual do imposto ou contribuição; (ii) o sujeito passivo declarou saldo negativo.

BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. REGULARIDADE. PRAZO.

É irregular o Balancete de Suspensão/Redução, original ou retificador, que houver sido elaborado ou transcrito, nos livros Diário e Lalur, depois do vencimento do débito de estimativa, cujo pagamento se pretenda suspender ou reduzir.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

3. Cientificada da referida decisão em 06/05/2011 (fls. 68), a tempo, em 20/05/2011, apresenta a interessada Recurso de fls. 72 a 77, nele argumentando, em síntese:

- a) que, apresentada manifestação de inconformidade, a DRJ/FOR reconheceu a legitimidade da compensação, mas acolheu apenas em parte o pedido, para excluir do crédito o valor relativo à sua atualização mensal, e determinar que tal atualização somente tivesse início em janeiro de 2006. Para tanto, entendeu que o pagamento da estimativa do IRPJ somente se tornou indevido (a maior) com a apuração do imposto, que ocorreu no dia 31 de dezembro de 2006 (*sic*), e que, depois de encerrado o exercício, não poderia mais haver a retificação dos Balancetes de Suspensão ou Redução BSR;
- b) que a decisão recorrida faz indevida referência ao Balancete de Suspensão ou Redução — BSR, que não foi o motivo da constatação do pagamento indevido das antecipações;
- c) que, na verdade — independentemente da apuração do resultado parcial que ocorre nos referidos balancetes — a Recorrente pagou a estimativa de forma incorreta e a maior. Isso porque deixou de deduzir da base de cálculo da estimativa o valor correspondente às receitas da atividade incentivada (Benefício concedido pela Agência de Desenvolvimento do Nordeste - ADENE em 20.12.2005, com efeitos retroativos a janeiro de 2005), nos termos do § 6º do art. 223 do RIR/99);
- d) que, uma vez aplicada corretamente a legislação que trata da apuração da base de cálculo da estimativa de IRPJ, o valor a ser pago deveria ser bem menor. Assim, trata-se de pagamento indevido cujo crédito dele decorrente poderia ser aproveitado no mês seguinte. Como tal, portanto, deve ser considerado para efeito de atualização pela SELIC;

- e) que, na verdade, a própria decisão recorrida reconhece que o pagamento indevido pode restar consumado no mesmo mês do recolhimento da estimativa, nos casos em que houver erro manifesto na apuração da base de cálculo sobre a receita bruta, como é precisamente o caso de que aqui se cuida. Os julgadores de primeiro grau deixaram de aplicar a SELIC a partir do mês seguinte ao recolhimento indevido apenas em razão do equívoco de considerar relevante o BSR, quando neste caso não o é;
- f) que, com a revogação do art. 10 da Instrução Normativa nº 600/2005, a Administração Tributária reconheceu o direito de os contribuintes utilizarem o crédito oriundo dos pagamentos indevidos de estimativa de IRPJ para compensar com débitos de outros tributos devidos dentro do mesmo ano, ou seja, antes da apuração feita em dezembro; e
- g) que não há a menor dúvida, portanto, de que os créditos da Recorrente devem ser atualizados pela SELIC a partir do mês subsequente àquele em que ocorreu o pagamento indevido.

Em mesa para julgamento.

## Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

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

### Estimativa paga indevidamente

2. O presente voto se reporta a diversos processos da Recorrente, atinentes a Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), cujos créditos pleiteados, decorrentes de pagamentos indevidos do IRPJ mensal por estimativa, são referentes aos meses de fevereiro, março, setembro, outubro e novembro de 2005 (meses de pagamento).

3. Os despachos decisórios de todos esses processos não homologaram as compensações declaradas mediante Per/DComp, com fundamento no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

4. Superada essa questão já nas próprias decisões recorridas, adentrou-se ao mérito do pedido, manifestando-se, essas decisões, em contrariedade parcial ao pleito da Recorrente, sob os seguintes fundamentos:

- a) que, no caso, se trata de pagamento a maior, ou seja, devido segundo determinação legal vigente à época em que efetuado, e não de pagamento indevido;
- b) que, tendo o Balancete de Suspensão ou Redução (BSR) a finalidade de suspender ou reduzir o pagamento da estimativa de determinado mês, tais efeitos se exaurem no vencimento da correspondente estimativa, de modo que eles não podem ser produzidos ou retificados posteriormente com eficácia retroativa;
- c) que o BSR apresentado altera a forma de apuração do débito de estimativa, originalmente determinado sobre a receita bruta (em alguns processos); e
- d) que o ato concessivo do incentivo fiscal possui caráter constitutivo, não podendo retroagir ao início do ano de 2005.

5. Dessa forma, as decisões recorridas negaram a caracterização de pagamento indevido de estimativa, mas o admitiram como pagamento a maior do imposto, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, considerando-o válido, para efeito de atualização monetária, a partir de janeiro de 2006.

6. Posta assim a questão, cumpre dizer, de início, que é **fato incontroverso** a existência de direito creditório por parte da Recorrente.

7. A única discussão que remanesce nos autos é quanto ao **termo inicial a ser considerado para a efetivação desse direito creditório**, se da data de cada pagamento efetuado, no decorrer do ano-calendário de 2005, ou se de janeiro de 2006, como entenderam as decisões recorridas.
8. Chamo a atenção para o fato de que não se está diante de pedido de retificação ou de elaboração de BSR, mas de **pleito de restituição/compensação de valor pago indevidamente**.
9. Assim, não procede a extensa argumentação da decisão recorrida, no sentido de ser impossível dita retificação ou elaboração e de que o BSR apresentado alteraria a forma de apuração do débito de estimativa, originalmente determinado sobre a receita bruta (em alguns processos).
10. Abre-se, aqui, um parêntese para se destacar o que segue.
11. Por meio do **Laudo Constitutivo nº 0334/2005, de 20 de dezembro de 2005**, expedido pela Agência de Desenvolvimento do Nordeste (ADENE), teve a Recorrente reconhecido o benefício fiscal de Redução do Imposto de Renda, nos termos do art. 13 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, com a nova redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e alterações posteriores, conforme Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001 e Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002, **sendo o início do prazo de fruição do benefício o ano-calendário de 2005**.
12. Posteriormente, pelo **Ato Declaratório Executivo nº 016, de 13 de março de 2006**, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza-CE reconheceu que a Recorrente faz jus à redução do imposto de renda, e adicionais não restituíveis, calculados com base no lucro da exploração, relativamente ao empreendimento de que trata o Laudo Constitutivo nº 0334/2005, expedido pelo Ministério da Integração Nacional, na forma ali discriminada (Percentual de redução do Imposto de Renda e adicionais não restituíveis: 75% (setenta e cinco por cento); **Início do prazo de fruição do benefício: ano-calendário 2005**; Prazo total de fruição: 10 anos; Término do prazo de fruição do benefício: ano-calendário de 2014).
13. Fechado o parêntese, observa-se que, na determinação do imposto devido mensalmente com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução (BSR), no período abrangido por esse mesmo balanço ou balancete, **admite-se a dedução dos incentivos fiscais Regionais de Redução e/ou Isenção do Imposto**.
14. Logicamente, se o citado Laudo Constitutivo, e o respectivo Ato Declaratório Executivo, houvesse sido emitido antes do início do ano-calendário de 2005, não teria feito uso, a Recorrente, da determinação do imposto devido mensalmente com base em estimativa sobre a receita bruta (o que se deu em alguns processos), mas, sim, daquela primeira (BSR).
15. Não é, pois, correto, se pretender equiparar a situação em análise a uma espécie de “mudança de opção” (em alguns processos), tomada ao livre arbítrio da Recorrente, para a situação excepcional ora analisada.
16. Trata-se, como visto, de **fato superveniente e relevante, com reflexos retroativos por força de lei**, como segue (ano-calendário em que o empreendimento entrou em operação - 2002):

*Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2013 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, terão direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º A fruição do benefício fiscal referido no caput deste artigo dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 2º Na hipótese de expedição de laudo constitutivo após a data referida no § 1º, a fruição do benefício dar-se-á a partir do ano-calendário da expedição do laudo.*

*§ 3º O prazo de fruição do benefício fiscal será de 10 (dez) anos, contado a partir do ano-calendário de início de sua fruição. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

17. Essa, aliás, a conclusão a que chegou a Informação Fiscal que instruiu a edição do mencionado Ato Declaratório Executivo:

*4.4. De acordo com os parágrafos 1º a 3º do art. 73 da Instrução Normativa nº 267, de 23 de dezembro de 2002 c/c o § 3º do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, com a redação dada pelo art. 32 da Lei nº 11.196/2005, a fruição do benefício se dará, a partir do ano-calendário 2005 até o ano-calendário 2014, tendo em vista que o empreendimento entrou em operação no ano-calendário 2002 e o Laudo Constitutivo foi expedido em 20 de dezembro de 2005 (fls. 24 a 28).*

18. E se referido favor fiscal possui, inegavelmente, efeitos *ex tunc*, não se pode pretender limitar esses efeitos com fundamento em procedimentos adotados pela Recorrente, quando ainda não reconhecido a ela aquele benefício.

19. Portanto, é de se conferir **eficácia plena** ao Laudo Constitutivo, e respectivo Ato Declaratório Executivo, que reconheceram o benefício fiscal de redução do imposto de renda de forma retroativa, de modo a propiciar à Recorrente **todos os direitos que possuiria se tais normas individuais e concretas houvessem sido editadas contemporaneamente aos fatos tributários.**

20. Afirma a decisão recorrida que, no caso, se trataria de “pagamento a maior”, ou seja, devido segundo determinação legal vigente à época em que efetuado, e não de “pagamento indevido”.

21. Se, por “pagamento devido” deve ser entendido aquele efetuado de acordo com a lei vigente ao tempo de sua realização – como, aliás, entende a própria decisão recorrida - está-se diante de um **pagamento indevido**, já que a lei vigente àquela época era a que concedia o benefício fiscal à Recorrente, fato esse reconhecido posteriormente, de forma expressa, tanto pela ADENE, quanto pela RFB.

22. Afirma, ainda, a decisão recorrida que a utilização do BSR seria uma opção do contribuinte e se destinaria a suspender ou reduzir o pagamento do imposto/contribuição devido em cada mês (tendo por referência o que seria recolhido com base na receita bruta), uma vez demonstrado que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto/contribuição, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

23. Sucede, porém, que, no presente caso, em face da retroação do benefício fiscal obtido pela Recorrente, o BSR terá outra função, que não a de simples redução ou suspensão de antecipação mensal, qual seja, apurar se - e em que mês - no período correspondente, efetuou-se pagamento que, em face daquele benefício, não se teria procedido (“pagamento indevido”).

24. Não se trata, portanto, de “gerar pagamento indevido de estimativa”, mas, apenas, de reconhecer a sua inevitável existência no caso em análise.

25. Defende, ainda, a decisão recorrida, que o ato concessivo do incentivo fiscal possuiria caráter constitutivo, não podendo retroagir ao início do ano de 2005.

26. Considerando, porém, que a própria Delegacia da Receita Federal em Fortaleza reconheceu a redução de imposto de renda, por meio do Ato **Declaratório** Executivo (ADE) nº 16, de 13/03/2006, com início do prazo de fruição do benefício **no ano-calendário 2005**, não se sustenta o alegado “caráter constitutivo do ato concessivo do incentivo fiscal”, mas sim, a sua natureza meramente **declaratória**, com a inevitável retroação de seus efeitos ao início do ano-calendário apontado.

27. Por fim, ainda que ultrapassado tudo o que se disse, deve-se ter presente o contido no § 3º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, de seguinte teor (destacou-se):

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*[...].*

*§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do*

Processo nº 10380.904903/2009-34  
Acórdão n.º 1803-002.118

S1-TE03  
Fl. 100

*benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.*<sup>1</sup>

28. Considerando-se que 100% (cem por cento) da receita da Recorrente é incentivada, apenas 25% dessa receita comporia a base de cálculo para determinação do imposto devido mensalmente com base em estimativa sobre a receita bruta (redução de 75%):

CNPJ 07.199.805/0001-55 DIPJ 2006 Ano-Calendário 2005 Pag. 1  
Ficha 08 - Demonstração do Lucro da Exploração - PJ em Geral

Discriminação	Valor
<b>RECEITA LÍQUIDA POR ATIVIDADE</b>	
01.Receita Líquida da Atividade Isenta, inclusive do Prouni	0,00
02.Receita Líquida da Atividade com Redução de 75%	92.122.009,72
03.Receita Líquida da Atividade com Redução de 70%	0,00
04.Receita Líquida da Atividade com Redução de 50%	0,00
05.Receita Líquida da Atividade com Redução de 25%	0,00
06.Receita Líquida da Atividade com Redução de 33,33%	0,00
07.Receita de Exportação Incentivada - Befiex até 31/12/1987	0,00
08.Receita Líquida da Atividade com Redução por Reinvestimento	0,00
09.Receita Líquida das Demais Atividades	0,00
10.TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA	92.122.009,72



<sup>1</sup> Perguntas e Respostas – DIPJ 2006:

**604 Na determinação da base de cálculo estimada qual o tratamento aplicável às receitas provenientes de atividades incentivadas (isenção ou redução)?**

*A pessoa jurídica que gozar de incentivos fiscais calculados com base no lucro da exploração poderá excluir da receita bruta total, para fins de determinação da base de cálculo estimada, o valor da receita bruta ou redução a que tiver direito.*

*O valor efetivo do benefício de isenção ou redução calculado com base no lucro da exploração será determinado em 31 de dezembro de cada ano.*

Disponível em: <[www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2006/PergRespDIPJ2006.pdf](http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2006/PergRespDIPJ2006.pdf)>. Acesso em: 30 mar. 2014.

Processo nº 10380.904903/2009-34  
Acórdão n.º **1803-002.118**

**S1-TE03**  
Fl. 101

---

### Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório, a título de pagamento a maior de estimativa, de R\$ 38.862,93, relativo a setembro de 2005, na parte correspondente à Selic calculada até janeiro de 2006, e homologar a compensação pleiteada dos débitos que a ele façam referência até o limite do direito creditório reconhecido (processos nºs 10380.905394/2009-67 e 10380.904903/2009-34).

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes