



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10650.900557/2009-98
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.794 – 1ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CERRAGRI COMÉRCIO DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. O acórdão paradigma não tratou de nenhuma questão relativa à restituição/compensação de pagamento a maior de estimativa, tampouco tratou de situação onde há vínculo intrínseco entre o direito creditório originalmente pleiteado e aquele que acabou sendo reconhecido. O paradigma tratou de situação em que a contribuinte procurou compensar saldo negativo de um determinado ano-calendário (2001), e em que, diante do não reconhecimento desse saldo negativo, ela passou a pleitear que a compensação fosse realizada, então, com saldo negativo de outro ano-calendário (2002). Já o acórdão recorrido tratou de situação em que há vínculo intrínseco entre o direito creditório originalmente pleiteado e aquele que acabou sendo reconhecido, ou seja, entre o recolhimento de estimativa e o saldo negativo a ele correspondente (formado por esse mesmo recolhimento). A análise empreendida pelo acórdão paradigma sobre a questão da alteração do período de apuração do direito creditório não pode ser transposta para o contexto do acórdão recorrido. O recorrido deixou claro que o direito creditório reivindicado pela contribuinte (recolhimento de estimativa de IRPJ do mês de abril/2005) correspondia ao mesmo tributo e ao mesmo período de apuração do direito creditório que estava sendo reconhecido por aquela decisão (saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005). Nada indica que o acórdão recorrido, se estivesse diante de situação semelhante à do paradigma, teria decidido diferente daquele. E o mesmo vale para o paradigma em relação à situação examinada pelo recorrido. Os contextos distintos justificam as diferentes decisões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Ausente, momentaneamente, a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator e Presidente em Exercício.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que se decidiu sobre direito creditório apurado a partir de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1802-01.119, de 01/02/2012, por meio do qual a 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de reconhecer direito creditório apurado a partir de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ, na forma de saldo negativo.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - INDÉBITO FORMADO A PARTIR DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL.

As estimativas mensais não podem ser objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo. Mas isso não implica dizer que o exame do direito creditório fica inviabilizado porque a Contribuinte indicou como crédito o recolhimento feito a título de estimativa mensal, e não o saldo negativo do período, que é maior que o valor da estimativa a ser restituída/compensada. Tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período. Considerando que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), que o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2005) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável, e que a Contribuinte apurou prejuízo no período, as antecipações de pagamento configuram indébito a ser restituído ou compensado, eis que caracterizam a

formação de saldo negativo, ainda que a Ficha 12-A da DIPJ não tenha sido devidamente preenchida. O art. 165 do CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos dessa espécie. O que realmente interessa é a averiguação acerca da existência e da liquidez do alegado crédito do Sujeito Passivo contra a Fazenda Pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, que negava provimento ao recurso.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos a seguir:

SÍNTESE DOS FATOS

- o presente processo foi formalizado para análise de declaração de compensação que utiliza como crédito pagamento a título de IRPJ estimativa mensal;

- a compensação não foi homologada, sob o fundamento de que as estimativas somente podem ser utilizadas na apuração do saldo do imposto correspondente ao final do ano calendário. De tal modo, somente o saldo negativo apurado é que pode ser objeto de restituição ou compensação;

- o contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, veicula a pretensão de retificação do crédito apontado na DCOMP, porquanto alega que as estimativas correspondem ao próprio saldo negativo;

- a DRJ não aceitou a pretensão deduzida na peça de irresignação, por entender que se tratava de inovação de pedido;

- ao apreciar o recurso voluntário interposto, a 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu-lhe provimento para homologar a compensação;

- esta decisão, no entanto, não merece prosperar, conforme se demonstrará a seguir;

DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

- a Turma “a quo” acatou as estimativas apontadas na DCOMP como crédito, considerando-as como saldo negativo;

- entretanto, ao assim decidir, a r. Turma contrariou o seguinte paradigma, oriundo da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF - Acórdão de nº 1401-000.396, cuja ementa segue transcrita em sua integralidade:

Acórdão de nº 1401-000.396

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO – DESCABIMENTO.

É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

RETIFICAÇÃO DE DCOMP VIA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade não é meio adequado para retificação da DCOMP, seja pela incompatibilidade dos instrumentos, seja pela preclusão da possibilidade de referida retificação após a decisão administrativa que negou a compensação originalmente declarada. Recurso voluntário negado."

- cotejando o acórdão recorrido com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões ali envolvidas, tendo em vista que, em ambos os casos, discute-se a possibilidade de retificação da DCOMP após despacho decisório no sentido de se inovar no pedido de compensação pela indicação de crédito distinto do inicialmente apontado;

- entretanto, em que pese tenham enfrentado situações semelhantes, os acórdãos cotejados chegam a conclusões inteiramente distintas;

- isso porque, enquanto o acórdão recorrido homologou a compensação para aceitar a retificação de estimativa para saldo negativo como o crédito indicado pelo contribuinte em sua declaração, o acórdão paradigma se manifestou pela impossibilidade da análise da retificação da DCOMP após a decisão administrativa, por entender que se tratava de inovação em relação à matéria inicialmente discutida;

- com isso, demonstrou-se que a r. decisão guerreada afrontou a jurisprudência deste Eg. CARF;

DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- nos termos do acima aventado, temos clara a necessidade de reforma do acórdão recorrido em razão de não espelhar a melhor exegese sobre a questão;

- conforme anotado na decisão de 1ª instância, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação;

- não se pode admitir que um suposto crédito, não informado à Administração tributária até a ciência do despacho decisório que negou a homologação das compensações,

seja admitido em momento tão tardio do processo, sem que tal tema tenha sido objeto de apreciação pela DRF responsável pela análise do pleito;

- os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos;

- os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação, sob pena de invalidação do procedimento;

- assim, a declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer após a ciência do despacho decisório, não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito;

- ressalte-se que não se trata de prova de existência de crédito informado em declaração de compensação, situação em que caberia, uma vez comprovada a existência do crédito, a homologação das compensações, mas sim de crédito, suposto saldo negativo de IRPJ, não informado à Administração Tributária no momento oportuno;

- tal crédito somente foi informado após a ciência do despacho decisório, o que se reveste de situação nova, não passível de convalidação no presente momento;

- desta forma, temos que a DRF decidiu corretamente sobre as compensações realizadas de acordo com os elementos de que dispunha. A pretensão de retificação da DCOMP para fins de constar saldo negativo, crédito diverso do originalmente apontado (estimativas), por seu turno, apenas foi trazida em sede de manifestação de inconformidade, constituindo verdadeira inovação à matéria tratada nos autos, não podendo ser objeto de análise neste processo;

- a apreciação da compensação em sede estranha aos procedimentos que lhe são pertinentes não pode ser admitida;

- de tal sorte, qualquer discussão sobre a compensação, inclusive sobre erro no preenchimento do pedido correspondente, deve ser feita em sede própria;

- conclui-se, portanto, que o órgão julgador deve levar em consideração os dados informados na declaração de compensação apresentada pelo contribuinte para justificar a extinção do crédito tributário. Se considerar crédito diverso do apontado pelo contribuinte na via compensatória, a decisão conflita com o próprio procedimento de compensação, em que se analisa o crédito nela indicado e não outro;

- se entendesse ter ocorrido erro na indicação do direito creditório que pretendia compensar, o interessado, em momento oportuno, deveria ter solicitado ao órgão competente, no caso, a Delegacia da Receita Federal, por meio de processo administrativo, a retificação da declaração de compensação;

- aliás, esta é a orientação da Receita Federal, expressa na IN SRF nº 460/2004, *in verbis*: [...];

- a mesma orientação é reproduzida na Instrução Normativa SRF 600/05:
[...];

- logo, o acórdão hostilizado violou o disposto no art. 170 do CTN e no art. 74, §3º, inciso V, da Lei nº 9.430/96, uma vez que o alegado erro de preenchimento da DCOMP pelo interessado não pode e não poderia ser admitido, eis que, a retificação da origem do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologada, o que não é permitido nos termos das normas citadas;

- ademais, o *decisum* não observou os estreitos limites da lide, pois permitiu a inovação e ampliação de seus termos precisamente delimitados com a DCOMP, afrontando aqui também o art. 170 do CTN, pois não comprovado desde logo com a apresentação da DCOMP que o crédito posteriormente alegado (Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário 2002) tratava-se desde o início de crédito líquido e certo;

- em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja admitido e provido o presente recurso especial, para reformar o r. acórdão ora recorrido, mantendo-se a não homologação da compensação declarada.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1200-00.131, de 13/05/2013, deu seguimento ao recurso, fazendo a seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

I - Matérias objeto do recurso especial

O dissídio jurisprudencial se manifesta quanto à discussão da possibilidade de interposição de pedido de restituição ou de compensação para haver de volta o valor do recolhimento a título de estimativas maior que o devido.

[...]

III - Análise da admissibilidade do Recurso Especial

Seguem abaixo o acórdão apontado como sendo paradigma seguido de sua respectiva ementa:

Acórdão de nº 1401-000.396

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO – DESCABIMENTO.

É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

RETIFICAÇÃO DE DCOMP VIA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade não é meio adequado para retificação da DCOMP, seja pela incompatibilidade dos instrumentos, seja pela preclusão da possibilidade de referida retificação após a decisão administrativa que negou a compensação originalmente declarada.

Recurso voluntário negado.

[...]

Do simples confronto da ementa e voto do acórdão recorrido com a ementa e voto do acórdão apontado como paradigma, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal, que no caso em questão é a discussão da possibilidade de interposição de pedido de restituição ou de compensação para haver de volta o valor do recolhimento a título de estimativas maior que o devido.

Assim, o mero cotejo entre as ementas e os votos (recorrido e paradigma) já é possível caracterizar a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados, vez que, no recorrido conclui-se, que o recolhimento a título de estimativas em montante maior que o devido após retificação na base de cálculo faz gerar indébito passível de repetição pela via da compensação. Por sua vez, o acórdão apontado como sendo paradigma conclui, que após o término do ano-calendário, não é dado ao contribuinte pleitear a restituição de valores recolhidos a título de estimativa, tampouco indicar tais valores como créditos em DCOMP, já que o eventual pagamento a maior de estimativa também é absorvido no cálculo do IRPJ efetivamente devido e, por inerência, repercute na composição do saldo positivo ou negativo do imposto. Cabendo ao contribuinte, portanto, solicitar a restituição ou compensar eventual saldo negativo de IRPJ.

IV - Conclusão

Assim sendo, com fundamento nos artigos 68 e 69, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja reapreciada a discussão sobre a possibilidade de interposição de pedido de restituição ou de compensação para haver de volta o valor do recolhimento a título de estimativas maior que o devido.

Em 06/09/2013, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1802-01.119, do recurso especial da PGFN, e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e ela não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Não há condições para se conhecer do recurso especial.

O exame de admissibilidade, embora tenha transcrito corretamente a ementa do acórdão paradigma, Acórdão nº 1401-000.396, certamente utilizou outra decisão para fazer o cotejo com o acórdão recorrido.

O Acórdão paradigma nº 1401-000.396 tratou de situação em que a contribuinte, com a apresentação de manifestação de inconformidade, procurou alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado no Per/Dcomp, o que não foi aceito pelas decisões de primeira e segunda instâncias administrativas proferidas naquele outro processo.

O relatório constante do acórdão paradigma esclarece bem esse aspecto:

Trata o presente feito de pedido de restituição e declaração de compensação –PER/DCOMP, formulado pela Recorrente tendo por direito creditório a existência de saldo negativo de IRPJ.

Na DCOMP apresentada, a Recorrente apontou, como direito creditório passível de restituição, saldo negativo acumulado no ano-calendário 2001, no montante de R\$1.270.880,97 (um milhão, duzentos e setenta mil, oitocentos oitenta reais e noventa e sete centavos).

Em análise do pedido perante a DERAT, o pedido de restituição foi negado por ausência de certeza da existência do crédito, uma vez que, com relação ao referido ano-calendário de 2001, a Recorrente havia sofrido autuação fiscal, consolidada no processo nº 18.471.002.169/2005-36.

Notificada a Recorrente, esta apresentou manifestação de inconformidade alegando que teria havido erro na emissão da DCOMP, que apontou como direito creditório o saldo negativo do ano-calendário 2001 quando, em verdade, o direito creditório postulado se referia ao ano-calendário 2002. Assim, requereu fosse determinada nova análise do pedido perante a DERAT, tomando em consideração o saldo negativo do ano-calendário 2002 ou, alternativamente, fosse o seu direito creditório reconhecido, com a homologação das compensações postuladas.

[...]

Mas o Despacho de Exame de Admissibilidade registrou que o paradigma também tratou da *"discussão da possibilidade de interposição de pedido de restituição ou de compensação para haver de volta o valor do recolhimento a título de estimativas maior que o devido"*, e que *"o acórdão apontado como sendo paradigma conclui, que após o término do ano-calendário, não é dado ao contribuinte pleitear a restituição de valores recolhidos a título de estimativa, tampouco indicar tais valores como créditos em DCOMP, já que o eventual pagamento a maior de estimativa também é absorvido no cálculo do IRPJ efetivamente devido"*

e, por inerência, repercute na composição do saldo positivo ou negativo do imposto. Cabendo ao contribuinte, portanto, solicitar a restituição ou compensar eventual saldo negativo de IRPJ."

Como visto acima, o referido paradigma não tratou de nenhuma questão relativa à restituição/compensação de pagamento a maior de estimativa, tampouco tratou de situação onde há vínculo intrínseco entre o direito creditório originalmente pleiteado e aquele que acabou sendo reconhecido.

O paradigma tratou de situação em que a contribuinte procurou compensar saldo negativo de um determinado ano-calendário (2001), e em que, diante do não reconhecimento desse saldo negativo, ela passou a pleitear que a compensação fosse realizada, então, com saldo negativo de outro ano-calendário (2002).

Já o acórdão recorrido tratou de situação em que há vínculo intrínseco entre o direito creditório originalmente pleiteado e aquele que acabou sendo reconhecido, ou seja, entre o recolhimento de estimativa e o saldo negativo a ele correspondente (formado por aquele mesmo recolhimento).

Vale a pena transcrever o voto que orientou o acórdão recorrido:

[...]

Conforme relatado, a Contribuinte questiona a não homologação de uma Declaração de Compensação enviada em 18/04/2006.

O crédito informado na DCOMP corresponde a um recolhimento no valor de R\$ 2.397,05, a título de estimativa de IRPJ do mês de abril/2005, e o débito a ser compensado também corresponde a IRPJ/estimativa, referente ao mês de dezembro de 2004.

A decisão recorrida está fundamentada nos seguintes termos:

(...)

O não reconhecimento do direito creditório ocorreu porque o crédito, indicado na Dcomp, refere-se a pagamento a título de estimativa mensal de imposto de renda da pessoa jurídica tributada pelo lucro real e somente pode ser utilizado na dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ, no caso, do ano-calendário de 2005.

Aduz a contribuinte que os valores, pagos por estimativa, compõem o saldo negativo de IRPJ na apuração ao final do ano-calendário de 2005, pois a empresa fechou o ano com prejuízo. Assim, os créditos, objetos dos pedidos de compensações, relativos a pagamentos indevidos ou a maiores a título de estimativa mensal, se referem especificamente ao saldo negativo desse ano.

Da análise dos documentos extraídos dos sistemas informatizados da RFB, fls. 44 a 55, verifica-se que não consta na DIPJ/2006, apresentada pela contribuinte em 28/06/2006, mais especificamente na Ficha 12-A "CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL - PJ EM GERAL", a apuração do saldo negativo para o ano-calendário de 2005.

Constata-se ainda que a contribuinte promoveu o cancelamento, através de retificação da DCTF em 18/04/2006, de todos os valores declarados a título de estimativa mensal do referido ano.

Sobre a situação fática supra evidenciada, conclui-se que o direito creditório, indicado na Dcomp, refere-se, na verdade, ao pagamento relativo à estimativa devida mensalmente e não ao saldo negativo, conforme alegado, não havendo que se falar em erro de fato.

E mais, a pretensão da requerente, aduzida na manifestação de inconformidade, no sentido de alterar a origem do crédito, de pagamento a maior de estimativa para saldo negativo, equivale a um pedido de retificação do crédito. Tal solicitação não é possível nessa fase processual.

(...)

Além disso, a análise de pedido de retificação da Dcomp é de competência da DRF de jurisdição do contribuinte. Nas lides que versam sobre declaração de compensação, a Delegacia de Julgamento somente possui competência para apreciar manifestação de inconformidade contra a não-homologação das compensações declaradas, de acordo com disposições contidas no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 2010.

A empresa não apresentou pedido de retificação da DCOMP anteriormente à ciência (02/04/2009 - fl. 42) do Despacho Decisório eletrônico de fl. 3, que não homologou a compensação, e, pelas razões expostas acima, não cabe aqui ser formulado, tampouco apreciado.

Por todo o exposto, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade e ratificar o Despacho Decisório de fl. 3.

Realmente, as estimativas mensais não podem ser objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo.

Contudo, isso não implica dizer que o exame do direito creditório fica inviabilizado porque a Contribuinte indicou como crédito o recolhimento feito a título de estimativa mensal.

Não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/ compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados na ótica de sua repercussão no resultado final do período, na medida em que contribuem para a caracterização de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado, mas somente a partir do ajuste.

No caso, a Contribuinte enviou a Declaração de Compensação após o encerramento do ano-calendário.

Também é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e que embora a Contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de abril/2005, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2005) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável.

A indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, realmente, não pode ser obstáculo ao pleito da Contribuinte.

O que importa é saber se houve ou não apuração de tributo devido no ano-calendário de 2005, e qual a repercussão da estimativa em questão no ajuste final.

Vê-se, pela DIPJ acostada aos autos (fls. 139 a 162), que a Contribuinte apurou estimativas de IRPJ com base na receita bruta até o mês de abril/2005, e que a partir do mês de maio passou a apurar balancetes de suspensão, indicando prejuízo fiscal até o final do ano, com saldo negativo de IR a pagar em dezembro de 2005, no valor de R\$ -10.821,08.

O fato de a Contribuinte não ter deduzido na Ficha 12-A da DIPJ (fls. 150) as estimativas recolhidas ao longo do ano com base na receita bruta, para fins de indicar nesta ficha o mesmo valor de R\$ -10.821,08 a título de saldo negativo não pode prejudicar a restituição/compensação do indébito.

Se ela apurou prejuízo no período, e este se encontra homologado, eis que não há nenhuma notícia de reversão do resultado por meio de auto de infração, as antecipações de pagamento configuram indébito a ser restituído ou compensado.

Como já mencionado, a estimativa é um pagamento, ainda que antecipado, e no caso de ela se configurar como um pagamento indevido, que caracteriza a formação de saldo negativo, subsiste o direito à repetição, mesmo diante de um equívoco no preenchimento da DIPJ (não preenchimento da Ficha 12-A).

Com efeito, o art. 165 do CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos dessa espécie. O que realmente interessa é a averiguação acerca da existência e da liquidez do alegado crédito do Sujeito Passivo contra a Fazenda Pública.

Nesse mesmo passo, também não há maiores problemas em relação à retificação equivocada das DCTF, para zerar as estimativas mensais anteriormente declaradas/confessadas.

Em relação a isso, é importante lembrar que as estimativas declaradas em DCTF e não recolhidas, nem mesmo são encaminhadas à execução fiscal, porque o art. 44 da Lei 9.430/1996 prevê um tratamento específico para o caso de falta de recolhimento de estimativa, que consiste na aplicação de multa isolada.

Assim, o fato de não mais constar da DCTF o valor recolhido a título de estimativa, em razão da retificação desta declaração, não tem qualquer reflexo na formação/caracterização de saldo negativo a ser restituído/compensado.

A ausência de declaração em DCTF não suprime o efeito das antecipações que foram efetivamente recolhidas.

No caso, a estimativa foi paga e a Contribuinte apurou prejuízo no período, que se encontra homologado pelo decurso do tempo. Portanto, há o direito à repetição do que foi pago indevidamente, a título de antecipação.

Tratando-se de estimativa mensal efetivamente recolhida, o fato de o "débito" a título de estimativa não constar de DCTF é ainda mais irrelevante, eis que ao final do período em que se apurou prejuízo, o pagamento antecipado (correspondente àquele débito) passa a configurar indébito a ser restituído/compensado.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para homologar a compensação, no limite do crédito tributário.

A análise empreendida pelo acórdão paradigma sobre a questão da alteração do período de apuração do direito creditório não pode ser transposta para o contexto do acórdão recorrido.

Isto porque o acórdão recorrido deixou claro que o direito creditório reivindicado pela contribuinte (recolhimento de estimativa de IRPJ do mês de abril/2005) correspondia ao mesmo tributo e ao mesmo período de apuração do direito creditório que estava sendo reconhecido por aquela decisão (saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005).

O fato é que a contribuinte tinha apurado prejuízo em 2005, e o entendimento foi de que, como as estimativas são consideradas meras antecipações, elas convertem-se em saldo negativo passível de restituição/compensação. E nesse tipo de situação, as questões sobre a possibilidade de "alteração" do direito creditório no curso do processo adquirem muita particularidade.

Não era incomum os contribuintes indicarem o direito creditório como sendo as próprias estimativas. Ou seja, em vez de reivindicarem todo o saldo negativo de um determinado período de apuração de uma só vez, em um único Per/Dcomp, os contribuintes apresentavam vários Per/Dcomp, cada um deles correspondendo a um recolhimento de estimativa feito para o mesmo período de apuração, até porque a indicação precisa da origem do direito creditório está relacionada à indicação de um DARF, e não há nenhum DARF de saldo negativo, o que normalmente existe são os DARF das estimativas.

Em vez de reivindicarem o todo, os contribuintes reivindicavam partes desse mesmo todo, e isso era levado em conta quando se analisava a questão da alteração do direito creditório no curso do processo.

É esse o contexto que orientou a decisão proferida no acórdão recorrido, e que impede o cotejo deste com o acórdão paradigma, onde a contribuinte pretendeu alterar o período de apuração do direito creditório, ou seja, modificar o direito creditório em sua própria essência.

O acórdão paradigma não serve para a caracterização da alegada divergência porque ele não tratou de situação semelhante à do acórdão recorrido (reconhecimento do direito creditório na forma de saldo negativo, saldo negativo que continha a estimativa indicada pela contribuinte no Per/Dcomp, como sendo o indébito a ser restituído/compensado).

Nada indica que o acórdão recorrido, se estivesse diante de situação semelhante à do paradigma, teria decidido diferente daquele. E o mesmo vale para o paradigma em relação à situação examinada pelo recorrido.

Os contextos distintos justificam as diferentes decisões.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo