



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

Processo nº 10680.909935/2010-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.319 – 1ª Turma Especial
Sessão de 5 de março de 2013
Matéria Compensação
Recorrente LOGUEL LOCADORA DE EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do IRPJ e da CSLL apurados no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com o acréscimo de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado mediante apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte. Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à unidade de jurisdição da recorrente para se pronunciar sobre a existência do direito crédito reivindicado no PERDCOMP e sobre a homologação das compensações pleiteadas, nos termos do voto da relatora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário e determinar o retorno dos autos à unidade de jurisdição da recorrente, para analisar o mérito do litígio, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Carmen Ferreira Saraiva, Joao Carlos de Figueiredo Neto, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros de Fernandes.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ por bem descrever os fatos:

“Contra o interessado acima identificado foi emitido o despacho decisório de fl. 33 por meio do qual a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 01997.88448.291008.1.3.040470 transmitido em 29/10/2008, não foi homologada.

A não homologação foi motivada pela inexistência do crédito utilizado na compensação pretendida. Tal crédito se refere a recolhimento de IRPJ de código 2362 (estimativa mensal), no valor de R\$ 99.048,87, efetuado em 30/03/2007.

Consta do despacho decisório, que os pagamentos efetuados a esse título só podem ser usados como dedução do devido no final do período de apuração, ou para compor o saldo negativo do período.

O valor do débito indevidamente compensado é igual a R\$ 46.705,28 (principal).

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A ciência do despacho se deu em 20/09/2010 (fl. 41).

Em 20/10/2010 foi postada a manifestação de inconformidade de fls. 02 a 12. Nela constam os seguintes argumentos:

- Em 29/10/2008 a defendente transmitiu PER/DCOMP para compensação e extinção de débitos próprios de IRPJ apurados no mês de fevereiro de 2007 com créditos próprios decorrentes de pagamentos indevidos com o recolhimento de estimativas no período.

- A Autoridade Administrativa indeferiu a compensação fundamentada nos arts. 165 e 170, do CTN, art. 10 da IN nº 600, de 2005, e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Em seguida exige o recolhimento do imposto no valor de R\$46.705,28, multa de R\$9.341,05 e juros no valor de R\$15.515,70.

- Examinando-se a legislação citada na fundamentação pode-se enxergar sua incompatibilidade com o ato decisório, haja vista, neles inexistir proibição à

utilização de imposto ou contribuição paga em virtude de antecipação (estimativa) com o devido apurado em cada mês.

- Para melhor entendimento da questão, transcreve a legislação de regência identificada no despacho decisório:

O art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, vai além da lei, porquanto institui óbice não previsto em lei, portanto, contraria frontalmente o princípio da legalidade, o qual é reprimido pelo CTN, art 97, V e arts. 5º, II e 146, III B, da Constituição Federal.

- Decreto, Portaria, Instrução Normativa, e outros atos infralegais não são instrumentos hábeis para disciplinar a matéria aqui tratada, mormente quanto à extinção, suspensão e compensação de créditos tributários, como pretendeu fazer o art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005.

- Adiante-se se que o art. 26, § 3º, da IN SRF nº 600, de 2005, e o art. 74, § 3º, trazem dispositivos expressos disciplinando as hipóteses em que não é permitida a compensação mediante a entrega da DCOMP e, ali não há nenhuma contemplação da hipótese vertente, ou seja, pagamentos a maior em decorrência de antecipação do IRPJ ou CSLL estimativas.

Destaca estes tópicos por ser a base legal e motivação da PER/DCOMP.

- Não há óbice à utilização de DCOMP para aproveitamento de imposto ou contribuição paga a maior a título de estimativa de um período em outro que a MP nº 449, de 03 de dezembro de 2008, tentou incluir essa proibição no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1995, e não obteve sucesso quando de sua conversão na Lei nº 11.941, de maio de 2009, não tendo o Congresso Nacional acatado o pleito do Poder Executivo por infringir o art. 150 da Constituição Federal.

- Logo, o ato decisório de não homologação da compensação objeto da DCOMP transmitida pela defendente carece de base legal, devendo ser julgada insubsistente para homologar a compensação na forma pedida e declarada.

- Assim posto, a defendente pede o acolhimento de sua Manifestação de Inconformidade para anular o ato declaratório de não homologação da compensação declarada via PER/DCOMP nº 01997.88448.291008.1.3.040470, transmitida em 29/10/2008, substituindo-o por outro mandando homologar a compensação declarada e consequentemente a extinção de seus débitos.”

Apreciando o litígio a DRJ em Belo Horizonte/MG indeferiu o pleito ao argumento de que o art. 10 da IN SRF 600/2005 determina que os recolhimentos indevidos ou a maior de estimativa de IRPJ ou de CSLL somente podem ser utilizados ao final do período de apuração como dedução do devido a título de imposto ou contribuição, ou para composição do saldo negativo porventura apurado.

Cientificada, em 07/12/2011, do acórdão da DRJ em Belo Horizonte/MG, a interessada apresentou, em 03/01/2012, o recurso voluntário de fls., repisando os argumentos de sua impugnação.

Ao final pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A primeira questão que se coloca para análise nestes autos refere-se à possibilidade de haver recolhimento indevido ou a maior no cálculo e pagamento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL no curso do ano-calendário gerando um indébito a favor do contribuinte passível de restituição e compensação.

Tal questão já foi dirimida nesta Turma de julgamento, como se verifica dos trechos abaixo reproduzidos, extraídos do Acórdão 1801-00.486, de relatoria da Ilustre Conselheira Maria de Lourdes Ramirez:

“ ...

Neste aspecto, 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 indébitos 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.

Assim, 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 indébito. 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

Entretanto, a própria Receita Federal mudou seu entendimento, ao suprimir parte da redação do dispositivo, quando da edição da IN RFB nº. 900, de 2009, como se verifica a seguir:

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.

Não é por demais lembrar que o artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, já previu, expressamente os casos em que é vedada a compensação:

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.

[..]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

É verdade que, pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, se procurou acrescentar novas restrições à compensação, por meio da inserção dos incisos VII a IX, ao § 3º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dentre elas a compensação de indêbitos de estimativas. Seria essa a redação:

Art. 29. *A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

"Artigo 74. (...).(.)

(...).(.)

§ 3º (...).(.)....(.)

(...)

VII - os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais);

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e

IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º.

(...)

§ 12. (...)

(...)

Entretanto, na conversão da referida MP 449, de 2008, na Lei no. 11.941, de 2009, não se manteve a alteração acima:

Lei nº. 11.941, de 27 de maio de 2009 (fruto da conversão da MP 449/2008):

Art. 30. A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Artigo 74. (...)

(...)

§ 12. (...)

(...)

Portanto, não foi da vontade do legislador vedar a compensação de indébitos de estimativas de IRPJ e de CSLL.

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

Todavia, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº. 9.430/96, observa-se 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.

De outro giro é possível interpretar, também, 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. (destacou-se)

Diante deste contexto, tem-se que as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ ou da CSLL – já que o recolhimento efetuado a maior não observou o regramento acima, uma vez que feito a maior que o devido - e o crédito daí decorrente, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, evidentemente sem a dedução das 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 se vislumbra, ante o contexto exposto, 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, interpretando-se 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, conclui-se 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, frise-se, 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 é admissível 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.

Destaque-se, ainda, que não há indébitos quando, após efetuar recolhimentos estimados com base na receita bruta, o contribuinte passa a suspendê-los ou reduzi-los por meio dos balancetes, demonstrando que o valor do imposto/contribuição já pago, ou o somatório dele com a estimativa do mês, supera o devido com base no lucro real (balancetes suspensão/redução).

As únicas alternativas no curso do ano calendário são: pagar com base na receita bruta, reduzir esse valor com base no balancete ou suspender o pagamento com base também em balancete. Ou seja, se o valor pago no decorrer do período superar o devido com base em balancete de suspensão/redução, o máximo efeito que o contribuinte pode extrair dos referidos balancetes é deixar de pagar o tributo, até que ele se torne novamente devido, seja pela mera apuração da estimativa com base na receita bruta, seja com base no lucro acumulado em balancetes de redução.

Logo, o pagamento indevido de estimativas caracteriza-se na hipótese de **erro** no recolhimento. Assim, se o valor efetivamente pago foi superior ao devido, seja com base na receita bruta, seja com base no balancete de suspensão/redução, essa diferença é passível de restituição ou compensação, e esse pedido ou utilização pode, inclusive, ser feito no curso do ano-calendário, já que independente de evento futuro e incerto.

Neste sentido, aliás, já se manifestou a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Divisão de Tributação da 9ª Região Fiscal, ao publicar a Solução de Consulta nº 285/2009, em resposta ao questionamento formulado nos autos do processo administrativo nº 10909.000244/2009-69:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de IRPJ apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp.

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de CSLL apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com devido a contribuição devida a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp;

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34.

...”

No presente caso, existe a possibilidade de a contribuinte ter operado com erro no cálculo e pagamento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL do ano-calendário 2007.

Imperioso, entretanto, 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, seja na apuração da estimativa com base em receita bruta, seja com base em balancete de suspensão/redução, a sua adequação para a formação do indébito pleiteado e a correspondente disponibilidade, mediante prova de que não se valeu desta antecipação para liquidação do IRPJ/CSLL devido no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo.

E isto porque, em verdade, o fato de o único fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de indêbitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão, exclusivamente, na possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do crédito. Superada esta questão, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Cumprir registrar, inclusive, 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 procedimentos. 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 indêbitos 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.

Ressalto que a recorrente possui outros processos da mesma natureza a serem analisados conjuntamente.

Processo nº 10680.909935/2010-85
Acórdão n.º **1801-001.319**

S1-TE01
Fl. 14

(assinado digitalmente)

Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira

CÓPIA