



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.932864/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-003.909 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Recorrente CEMIG DISTRIBUICAO S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 30/11/2006

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

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 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, dar provimento parcial ao recurso voluntário com retorno para a DRF.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio César Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro

Correa Dias, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) assim ementado:

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

Data do fato gerador: 30/11/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, passíveis de restituição ou ressarcimento, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para a sua utilização.

COMPENSAÇÃO - PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA

As estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior passível de restituição/compensação. A opção pelo pagamento mensal por estimativa difere para o ajuste anual a apuração do possível indébito, quando ocorre a efetiva apuração do imposto devido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

O caso foi relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

"Trata-se de *Declaração de Compensação* (DCOMP), mediante utilização de pretensão "*Pagamento Indevido/a Maior*" no valor de R\$ 820.587,80.

2. As compensações declaradas pelo contribuinte, sinteticamente:

DCOMP	Data	Crédito utilizado		Débitos compensados		
		Origem	Valor	Código	Valor	Vencimento
23185.08875.100707.1.3.04-7479	10/07/2007	Pagamento indevido/a maior	R\$ 820.587,80	2362	R\$ 686.762,41	31/10/2006

Despacho Decisório da DRF

3. A análise do documento protocolizado pelo contribuinte foi efetuada pela DRF através do Despacho Decisório n.º 848543921 anexado à fl. 28, exarado aos 07/10/2009, que assim se manifestou:

"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".

3.1 Como enquadramento legal foram citados os art. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 2005 e art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

4. Tendo em vista as razões acima expendidas, a DRF *NÃO HOMOLOGA* a compensação declarada pelo contribuinte na DCOMP identificada no item 2.

Manifestação de Inconformidade

5. O contribuinte foi cientificado do procedimento aos 20/10/2009, conforme documento à fl. 53. Irresignado, o contribuinte apresenta em 18/11/2009 a manifestação de inconformidade anexada às fls. 01 a 09, onde, em síntese, argumenta:

5.1 A tempestividade da apresentação da manifestação de inconformidade.

5.2 Informa que apurou o IRPJ-Estimativa Mensal no mês de outubro/2006 no montante de R\$ 53.221.464,89, informou o valor apurado em DCTF e efetuou o recolhimento da importância correspondente.

5.2.1 Acrescenta que, posteriormente, constatou erro na apuração do valor do IRPJ (estimativa mensal) para o período, encontrando uma “*nova estimativa de IRPJ no valor de R\$52.400.877,09. (...) o que acabou por gerar o recolhimento indevido de parte do montante anteriormente recolhido no valor de **R\$ 820.587,80**”.*(grifo e negrito do original)

5.2.2 A DCTF originalmente apresentada foi retificada e os valores apurados como devidos estão em conformidade com as informações prestadas em DIPJ. O indébito apurado foi utilizado em compensações de débito declaradas em DCOMP.

5.3 A autoridade fiscal *Não Homologou* a compensação declarada, exigindo do contribuinte o principal, multa e juros referentes ao débito compensado. “*Todavia, a Requerente demonstrará ser totalmente ilegal a cobrança do saldo devedor acima referido, pleiteando pela homologação das compensações declaradas e a anulação do despacho decisório (...)*”.

5.4 Tendo em vista a motivação apresentada pela DRF argumenta que “*o entendimento da autoridade fiscal destoa do entendimento do Conselho de Contribuintes sobre o assunto, não atendendo aos ditames da Lei n.º 9.430, de 1996*”. Invoca os arts. 2º e 74 da Lei n.º 9.430, de 1996 para alegar que “*não há qualquer impedimento legal à compensação pleiteada*”. Afirma que a única restrição existente está prevista no art. 10 da IN SRF n.º 600, de 2005. Ilustra com acórdãos e voto do *Conselho de Contribuintes*.

5.4.1 Argumenta que “*a Requerente efetuou recolhimento antecipado de IRPJ e, em função de ter constatado erro na apuração da base de cálculo mensal, apurou antecipação superior à que seria efetivamente devida dentro do próprio mês.*” Informa a retificação da DCTF, “*tornando perfeitamente identificável o mês de geração do indébito tributário*”.

5.4.2 Ressalta que a Instrução Normativa n.º 900, de 2008, que revogou a IN SRF n.º 600, de 2005 revogou “*a hipótese de vedação à compensação*”

dentro do próprio ano, o que demonstra uma mudança de entendimento dentro da própria RFB, em relação ao tema objeto da presente impugnação”.

5.5 Em outra linha argumentativa, o manifestante *“requer que seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a Declaração de Compensação e a presente impugnação, tempestivamente apresentada, são provas do cumprimento do prazo prescricional de 05 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN”.* Destaca ainda que *“na hipótese de o despacho decisório em epígrafe não for reformado, considera-se resguardado o seu direito de contestação na esfera judicial em até dois anos contados da decisão administrativa que denegar a compensação, por força do art. 169 do Código Tributário Nacional”.*

5.6 Por fim, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade para reformar o Despacho Decisório prolatado pela DRF e a homologação da compensação, além da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

6. Diante da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o processo foi encaminhado a esta DRJ para manifestação acerca da lide (fl.54)."

Inconformada com a decisão da Instância *a quo*, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual repisa os fundamentos trazidos em sua manifestação de inconformidade.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário atende aos pressuposto de admissibilidade, pelo que dele se toma conhecimento.

Preliminar

A recorrente alega que a nulidade do acórdão recorrido, pois entende que na em sua fundamentação há erros quanto à identificação do período de apuração do tributo que se pretende compensar, além de argumentação falaciosa e contraditória entre o texto legal e o dispositivo do acórdão, conforme transcrito a seguir:

Inicialmente, a Delegada relatora confundiu, na ementa do acórdão, a data de pagamento do tributo a maior (que gerou o direito do contribuinte Recorrente ao crédito que se pretende compensar) com o período de apuração do referido tributo.

Após, a 3ª Turma da DRJ de Belo Horizonte afirma não ter havido qualquer nulidade do Despacho Decisório DRF/BHE n.º 848543921, sendo que a Recorrente sequer suscitou, em sua manifestação de inconformidade, a nulidade do ato administrativo.

Naquele remédio utilizado pela Recorrente discutiu-se, apenas, a reforma do r. despacho, a fim de que fosse validada a homologação da compensação efetuada, sendo de todo descabida a rejeição da "tese de nulidade", haja vista que essa questão nem mesmo foi objeto de irresignação por parte da Recorrente.

E por último, a autoridade julgadora elaborou tese favorável à compensação, reconhecendo, inclusive, esse direito atinente aos contribuintes que tem saldo positivo decorrente de antecipação do pagamento de IRPJ/CSLL apurados por estimativa, mas condiciona à fruição desse direito ao transcurso integral do exercício fiscal.

Ao final, a DRJ reconhece o pagamento a maior realizado pela empresa Recorrente, mas por absurdo, o considera como mera antecipação de tributo e não homologa a compensação efetuada, em patente contradição.

A Recorrente pede vênias para transcrever um excerto da decisão que revela a contradição do julgado:

"24.1 Na data do vencimento do IR - Estimativa Mensal devida no mês de outubro/2006 o contribuinte apurou um valor a pagar no montante de R\$53.221.464,89. Ou seja, naquela data esse era o valor apurado, e portanto, devido. Apesar de passível de correção, qualquer divergência acerca do valor apurado somente pode dar origem à dois fatos:

- a) valor corrigido* maior que o recolhido: o contribuinte está obrigado à efetuar a complementação com os acréscimos previstos na legislação vigente;
- b) valor corrigido* menor que o recolhido: dedutível na apuração do IRPJ - Estimativa Mensal apurada em decorrência de levantamento de balanços/balancetes em datas posteriores (art. 10 da IN SRF nº 93, de 1997) ou no IRPJ - Ajuste Anual, respeitadas as normas afetas aos procedimentos.

*valor corrigido = valor encontrado após a correção dos passíveis erros na elaboração do balanço/balancete de suspensão/redução." (Grifos do original e negritos nossos).

Ora, é de se ver que a DRJ da 3ª Turma de Belo Horizonte, tecendo argumentação falaciosa, despreza as possibilidades de restituição e de compensação tributária, reconhecidas pela Lei nº 9.430/96 em favor dos contribuintes do IRPJ/CSLL que optam pelo lucro real, mesmo apurado por estimativa.

Ademais, em nenhum momento houve o questionamento por parte da fiscalização acerca da legitimidade da apuração dos créditos por parte da Recorrente, no intuito de afastar a compensação realizada.

Ao contrário, todos os documentos apresentados pela Recorrente foram inquestionavelmente aceitos, o que representa prova em favor do contribuinte, nos termos do art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda -Decreto nº 3000/99:

[...]

Portanto, o reconhecimento e HOMOLOGAÇÃO da compensação efetuada pela Recorrente são imperiosos, haja vista que todos os documentos postos à disposição da fiscalização (não só aqueles relacionados ao período em que se apurou o quantum debeat a maior, mas também a escrituração dos exercícios posteriores ao ano de 2006) demonstram a existência de crédito passível de aproveitamento por parte da Recorrente.

Dessa forma, o Acórdão recorrido, não só por desconsiderar a prova dos autos, mas também por tecer considerações acerca da compensação, e depois, imprimir ao pagamento indevido a pecha de "mera antecipação de pagamento", sem possibilitar ao contribuinte o aproveitamento de créditos para o adimplemento de outros tributos exigíveis e administrados pela Receita Federal do Brasil, é eivado de nulidade insanável, o que determina o seu imediato cancelamento, bem como a devolução dos autos à DRJ/BHE, para que seja prolatada nova decisão, agora coerente com os fatos apresentados pela Recorrente.

Antes de discutir as questões específicas trazidas pela recorrente, observa-se que o art. 142 do CTN trata de competência da constituição do crédito tributário e da definição de lançamento, *in verbis*:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível" (grifo nosso)

Tal definição de competência é de suma importância, pois é causa de nulidade do lançamento quando não observada, nos termos dos arts 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Observa-se que, no presente processo administrativo, os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade competente nos termos do art. 142 do CTN. Também não há elementos que comprovam que foram proferidos despachos e decisões com preterição de defesa.

A identificação do período de apuração do tributo que se pretende compensar, como afirmou a recorrente, trata-se de erro que **não importa em nulidade** e seria sanável quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, nos termos de art. 60 do Decreto nº 70.235/1972.

Também não assiste razão à recorrente em sua alegação de argumentação falaciosa e contraditória entre o texto legal e o dispositivo do acórdão, pois embora se admita a

utilização de crédito comprovadamente existentes, entendeu-se que as estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior passível de restituição/compensação.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a alegação de nulidade do acórdão recorrido.

Mérito

A discussão em relação à restituição ou compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa, trata-se de matéria sobre a qual o CARF vem reiteradamente se posicionando pela sua possibilidade. Havendo inclusive a edição da Súmula CARF n.º 84, transcrita a seguir.

Súmula CARF n.º 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Cita-se nesse sentido, os acórdãos paradigmas: Acórdão n.º 1201-00.404, de 23/2/2011 Acórdão n.º 1202-00.458, de 24/1/2011 Acórdão n.º 1101-00.330, de 09/7/2010 Acórdão n.º 9101-00.406, de 02/10/2009 Acórdão n.º 105-15.943, de 17/8/2006.

O Acórdão n.º 1101-00.329, da lavra da conselheira Edeli Pereira Bessa, segue a jurisprudência consolidada no âmbito do CARF, cujos argumentos, adotados na presente decisão, são transcritos a seguir:

"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 n.º 9.430/96 pela Medida Provisória n.º 66/2002, atualmente transportado para o § 14 desde a edição da Lei n.º 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 n.º 10 637, de 2002)

[...]

§ 14 - A Secretaria da Receita Federa - 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 n.º 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 débitos de estimativas, não vejo como tratar a restrição inserta a partir da Instrução Normativa SRF n.º 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 débitos 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 débitos desta natureza, com vistas a antecipar a utilização de saldo negativo que somente se formaria ao final do ano-calendário.

Todavia, como já concluí em voto anterior apresentada a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei n.º 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB n.º 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 n.º 460/2004 e 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008 (até ser publicada a Instrução Normativa RFB n.º 900/2008), a Receita Federal buscou coibir a utilização imediata de débitos provenientes de estimativas recolhidas a maior, assim dispondo:

(Omissis)

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 débito. E este crédito, na forma da interpretação veiculada no Ato Declaratório Normativo SRF n.º 03/2000, seria atualizado com juros à taxa SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do ano-calendário.

De outro lado, porém, é possível interpretar que a Lei n.º 9.430/96, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, admite somente aquelas recolhidas em conformidade com caput de seu art 2º:

(Omissis)

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 a 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 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, concludo 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 mensais 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.

(Omissis)

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

(Omissis)

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 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 fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de débitos 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 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 débitos 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 uso da competência dada pelo § 14 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, e por meio das IN SRF n.º 460/2004 e 600/2005, cuja vigência ocorreu de 29/10/2004 a 30/12/2008, a Receita Federal do Brasil não admitiu a compensação imediata de recolhimentos indevidos de estimativas. Já com a IN RFB n.º 900/2008, o Fisco alterou o entendimento e excluiu essa limitação de seu texto.

A evolução da legislação administrativa a respeito do assunto foi a seguinte:

O artigo 10 da Instrução Normativa n.º 460/2004 não permitiu que indébitos oriundos de recolhimentos por estimativa fossem compensados de imediato, devendo compor o saldo de IRPJ e CSLL apurado ao final do período:

"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."

A mesma redação foi mantida no artigo 10 da IN SRF n.º 600/2005, *in verbis*:

"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."

Já com a edição da Instrução Normativa RFB n.º 900/2008, no seu artigo 11, o Fisco deixou de coibir a imediata compensação de recolhimentos indevidos de estimativas.

"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."

Assiste, assim, razão à recorrente quando afirma que as regras contidas na IN RFB n.º 900/2008 são perfeitamente aplicáveis ao caso em voga, pois alteraram o entendimento

anteriormente expresso pelas IN 460/2004 e 600/2005, podendo ser computado como crédito o montante de estimativa recolhido indevidamente.

A própria Receita Federal do Brasil já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta 285 - SRRF/9ª RF/Disit de 17/07/2009, assim ementada:

"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 n.º 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF n.º 3, de 2000; IN RFB n.º 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 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 n.º 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF n.º 3, de 2000; IN RFB n.º 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34."

Porém, apenas em tese assiste razão à recorrente em suas alegações, haja vista que a análise efetivada pelo Despacho Decisório, que não homologou a compensação realizada, se restringiu apenas à preliminar da possibilidade do pedido, não abordando o mérito da veracidade do crédito apresentado para compensação, a sua existência, suficiência e disponibilidade, dando certeza e liquidez ao direito pretendido, devendo esse montante ser confirmado pela autoridade administrativa de origem.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para admitir a possibilidade de formação de indébito em recolhimento por estimativa,

não homologando de plano a compensação pretendida, em virtude da ausência de análise do mérito do pedido pelo Despacho Decisório, devendo ser verificada pela autoridade local da Receita Federal do Brasil a existência, a suficiência e a disponibilidade do crédito objeto da compensação.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias