



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

**Processo n°** 10768.720194/2007-20  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-001.549 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2013  
**Matéria** PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TELEMAR NORTE LESTE S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

Ementa:

ESTIMATIVA APURADA POR MEIO DE BALANÇO OU BALANCETE  
SUSPENSÃO REDUÇÃO. IRPJ. CSLL. RECOLHIMENTO INDEVIDO.  
RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

A apuração do montante a ser pago a cada mês a título de estimativa se faz pela composição do percentual de estimativa com a receita bruta, deduzido o montante pago no mês anterior apurado segundo o balancete de suspensão/redução. Caso o contribuinte recolha, a título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado à composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando-se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. O Conselheiro João Carlos de Lima Júnior não conheceu do recurso. Declarou-se impedido o Conselheiro Valmir Sandri.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Paulo Roberto Cortez – Redator Ad Hoc - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Júnior, Jorge Celso Freire da Silva, Suzy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

## **Relatório**

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 06/04/2011 (fls. 182), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 07/04/2011, seu Recurso Especial (fls. 188/208), para a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela 1ª TO – 4ª Câmara – 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1401-00.420, de 26/01/2011 (fls. 171/181) cuja decisão, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, para reconhecer a possibilidade de restituição de recolhimento indevido a título de estimativa, sem homologar a compensação, e determinar o retorno dos autos à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado.

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo nos arts. 64, inciso II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos, que a contribuinte, Telemar Norte Leste S/A, protocolou, em 17/04/2007, o Pedido de Restituição / Compensação, referente ao exercício de 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 5.535.321,87, referente ao período de apuração maio/2005.

Observa-se, ainda, que o presente processo foi formalizado com o objetivo de estabelecer tratamento manual Declaração de Compensação (DComp) nº 16496.87184.120705.1.7.04-0530, transmitida eletronicamente em 12/10/2005 e impressa as fls. 08 a 12, alegando possuir crédito contra a Fazenda Pública em razão de pagamento a maior ou indevido efetuado em 28/02/2005, oriundo de estimativa da CSLL conforme o DARF discriminado a fl. 10. O débito a ser extinto por compensação refere-se a CSLL, período de apuração Maio/2005, no valor total de R\$ 5.535.321,87.

Em 05/12/2008, a Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro - RJ, através de

Despacho Decisório, indeferiu o Pedido de Restituição / Compensação sob os argumentos básicos de que a eventual recolhimento a maior de estimativa de IRPJ ou CSLL não suscita direito à restituição ou compensação, enquanto não apurada a existência de possível crédito isto é saldo negativo da pessoa jurídica no ano-calendário. A estimativa mensal, portanto, não é indébito tributário stricto sensu. Sendo, que as estimativas recolhidas tomam-se aproveitáveis apenas na apuração definitiva do imposto de renda a cada período, após integrar o saldo do imposto devido sobre todas as receitas obtidas pela pessoa jurídica. Desse modo, não podem ser considerados pagamentos a maior, passíveis de compensação em cada mês, pois não representam créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda, em consonância com a exigência prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional.

Inconformado com a decisão a contribuinte apresenta a sua Manifestação de Inconformidade, tempestivamente, em 06/02/2009 (fls. 63/68), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que o fundamento único da não homologação é a suposta vedação do artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 (vigente à época da apresentação da DComp) de se utilizar direito creditório decorrente de IRPJ estimativa antes de encerrado o ano-calendário;

- que nos termos do ato normativo citado, as retenções em valor superior ao débito apurado e eventual recolhimento a maior à título de estimativa, somente poderiam ser utilizados para dedução de imposto a pagar ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo (também calculado ao final do período de apuração);

- que, atualmente, a questão foi inteiramente disciplinada pela Instrução Normativa nº 900 de 31.12.2008, que, disciplinando a matéria, aboliu a vedação do imediato aproveitamento do pagamento a maior de estimativa, mantendo-a apenas para os casos de retenção;

- que o objetivo da norma era vedar a compensação de recolhimentos feitos a título de estimativa, e não o crédito decorrente pagamentos indevidos a título de estimativa feito em um determinado período;

- que na sistemática da apuração do IR pelo lucro real anual (regime adotado pela Requerente), o contribuinte tem duas opções: a) pagar através de estimativas calculadas com base na receita bruta mensal; b) pagar através de antecipações mensais, calculadas com base em balancetes de suspensão e redução;

- que na apuração com base em balanço ou balancete de suspensão e redução, o contribuinte fará, em cada mês, cálculo com a adoção de metodologia equivalente ao ajuste anual, de forma que o montante calculado será sempre o efetivamente devido até aquele momento. Ao contrário da estimativa calculada com base na receita bruta, os valores de receitas e despesas são acumulados mês a mês, de forma a obter-se uma apuração consolidada;

- que a Requerente, no regime de lucro real com antecipações mensais calculadas com balancetes de suspensão e redução, apurou inicialmente valor de débito de CSLL referente ao mês de janeiro de 2005 de R\$ 15.578.409 35, Que foi quitado através de DARF de idêntico valor (PA: 31/01/2005, Código 2484 vencimento em 28/02/2005);

- que, posteriormente, ao rever sua escrituração, verificou a ocorrência de saldo negativo. Ato contínuo transmitiu DCTF retificadora (Doc. n 9 06) reduzindo o valor de

débito apurado para R\$ 10.099.840,21. Todavia, como meio de pagamento, manteve-se o mesmo DARF de R\$ 15.578.409,35, parcialmente convertido em pagamento indevido, naquele ato. Como se percebe, o caso não é de compensação de valores de estimativas pagas a maior, mas sim de pagamento indevido da estimativa apurada em janeiro de 2005.

Em 12/03/2009, após resumir os fatos constantes da decisão da Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro - RJ e as principais razões apresentadas pela requerente em sua Manifestação de Inconformidade, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento No Rio de Janeiro - RJ I, por maioria de votos, decide julgar improcedente o pedido da contribuinte indeferindo a sua solicitação (fls. 121/129), lastreado, em síntese, no argumento básico de que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do tributo devido ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo do período.

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 14/04/2009, conforme Termo constante às fls. 135, e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, tempestivamente, em 14/05/2009, o seu Recurso Voluntário (fls. 136/145), instruído pelos documentos de fls. 146/169, o qual, ao ser apreciado pela 1ª TO - 1ª Câmara - 1ª Seção de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1401-00.420, de 26/01/2011 (fls. 171/181), teve seu provimento aceito, por maioria de votos, conforme se verifica de sua ementa:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2005*

*ESTIMATIVA APURADA POR MEIO DE BALANÇO OU  
BALANCETE SUSPENSÃO REDUÇÃO. IRPJ. CSLL.  
RECOLHIMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO.  
POSSIBILIDADE.*

*A apuração do montante a ser pago a cada mês a título de estimativa não se faz pela mera composição do percentual de estimativa com a receita bruta; mas sim pela composição do percentual de estimativa com a receita bruta, deduzido o montante pago no mês anterior apurado segundo o balancete de suspensão/redução.*

*Dessa feita, caso o contribuinte recolha, a título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado à composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando-se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.*

*IN SRF nº 460/04. IN nº 600/05*

*A vedação das instruções normativas em reconhecer a possibilidade de devolução de valores pagos indevidamente a título de estimativa e que não integraram o crédito de tributo pago no curso do ano pelo regime de balancete suspensão/redução quando do ajuste anual, torna referidas instruções normativas ilegais.*

*Recurso voluntário provido*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, dar provimento parcial para reconhecer a possibilidade de restituição de recolhimento indevido a título de estimativa, sem homologar a compensação, e determinar o retorno dos autos à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado. Vencido o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos. Declarou-se impedido o Conselheiro Mauricio Pereira Faro.*

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 06/04/2011, conforme Termo constante às fls. 181, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (07/04/2011), o seu Recurso Especial de Divergência de fls. 188/208, com amparo nos arts. 64, inciso II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010., no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que observa-se a existência de dissídio jurisprudencial entre o entendimento encampado pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, em contraposição ao posicionamento firmado por outros órgãos julgadores deste eg. Conselho Administrativo;

- que a caracterização do dissídio jurisprudencial resta claro pela simples transcrição da ementa do paradigma. Com efeito, confrontando-se analiticamente paradigma e decisão atacada, observa-se que, naquele primeiro acórdão concluiu-se 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. Afinal, 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. Cabe ao contribuinte, portanto, solicitar a restituição ou compensar eventual saldo negativo de IRPJ - diga-se de passagem, o que não foi observado pelo contribuinte;

- que é válido registrar inicialmente que a discussão acerca da aplicabilidade das Instruções Normativas da Receita Federal é irrelevante no deslinde do processo, na medida em que a impossibilidade de se compensar as estimativas decorre do regime jurídico plasmado nos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, e não da regra prevista nos atos infralegais supracitados - os quais, diga-se de passagem, simplesmente *explicitam* um aspecto inerente ao recolhimento mensal por estimativas;

- que é intuitivo que as estimativas pagas ao longo dos meses são absorvidas na apuração definitiva do imposto, de maneira que, encerrado o período-base, não há que se falar em estimativa a pagar ou a restituir, mas apenas no saldo negativo ou positivo do IRPJ, como se infere a partir do art. 2º, § 4º, IV, c/c o art. 6º, § 1º, da Lei nº 9.430/96;

- que, por consequência, 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. Afinal, 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. Cabe ao contribuinte, portanto, solicitar a restituição ou compensar *eventual saldo negativo* de IRPJ - diga-se de passagem, o que não foi observado pelo recorrido;

- que os balancetes constituem exigência legal para que o contribuinte apenas se valha de créditos que efetiva e comprovadamente estejam certos quanto à sua existência e quantificação. Tratam-se do instrumento em que estará materializado o crédito aventado com base no qual se pretende obter compensação;

- que a utilização dos créditos no mesmo ano-calendário, por seu turno, consiste em requisito que decorre da própria sistemática do recolhimento do imposto por estimativa. Isso porque, como já visto, as diferenças porventura existentes nas apurações mensais estimadas devem ser incorporadas ao cálculo do IRPJ, passando a compor o saldo final, positivo ou negativo, do tributo;

- que uma vez transposto o ano-calendário sem o manejo dos aludidos créditos, perde o contribuinte o direito de compensar os créditos derivados do pagamento decorrente da base de cálculo estimada na forma do art. 35 da Lei n.º 8.981, restando-lhe apenas a possibilidade de promover compensação nos moldes previstos nos arts. 2.º e 6.º da Lei n.º 9.430/96. Esta é uma constatação que decorre diretamente dos termos das leis de regência.

Segue abaixo os acórdãos paradigmas apresentados (fls. 209/221), pela Fazenda Nacional, do qual transcrevo as suas respectivas ementas na parte que interessa:

**Acórdão n.º 107-08.989:**

*CSLL. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. PRETENSÃO DE COMPENSAÇÃO DOS VALORES. IMPOSSIBILIDADE.*

*Os valores recolhidos a título de estimativa devem ser levados declaração de ajuste anual, sendo possível ao contribuinte, verificando o pagamento de contribuição em montante superior ao devido no exercício de apuração, pugnar pela restituição do saldo negativo. Os recolhimentos por estimativa não são, por si só, passíveis de restituição.*

*COMPENSAÇÃO DECLARADA E NÃO HOMOLOGADA. MULTA DE OFÍCIO. INEXIGÊNCIA.*

*Com o advento do art. 18 da Lei 10.833 de 2003, não é cabível a aplicação de multa de ofício de 75% nos casos de compensação declarada pelo contribuinte. Em face do consagrado princípio da retroatividade benigna é cabível a aplicação de norma editada em momento posterior ao fato.*

**Acórdão n.º 101-94.270:**

*Decadência — Restituição por compensação — A apuração do imposto devido segundo o critério de lucro real anual, corresponde ao nascimento da obrigação — fato gerador — tão só em 31/12 de cada ano. As parcelas de estimativa são adiantamentos que tão só como o fato gerador acontecido, poderão se transformar ou não em pagamento indevido.*

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, exarou o Despacho n.º 1401-00.395, de 24/06/2011 (fls. 236/238) dando seguimento ao Recurso Especial de Divergência, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Encaminhado os autos, nos termos regimentais, em 20/12/2011 (fls. 243/244), para ciência da contribuinte, a mesma deixou de apresentar as contrarrazões, conforme consta do despacho às fls. 245.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Redator Ad Hoc Designado

Inicialmente é de se ressaltar, que em face da necessidade da formalização da decisão proferida no acórdão nº 9101-01.549, de 22 de janeiro de 2013, processo de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Presidente da 1ª Seção resolveu designar este conselheiro como redator ad hoc, para formalizar o acórdão já proferido, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 06/04/2011 (fls. 182) e tendo protocolizado o presente apelo em 07/04/2011 (fls. 188/208), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos do processo verifica-se, que ao proceder ao exame de admissibilidade do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional (fls. 188/208), o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por intermédio do Despacho nº 1401-00.395, de 24/06/2011 (fls. 236/238), o admitiu, considerando que a Fazenda Nacional lograra comprovar a ocorrência de dissenso jurisprudencial, em face da identidade fática e de direito que instruem as respectivas decisões apresentadas.

É de se observar, que a Fazenda Nacional cumpriu com os requisitos previstos no RI-CARF para interpor Recurso Especial do Divergência, já que demonstrou que a decisão deu a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Do simples confronto da ementa do acórdão recorrido com as ementas dos acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se tratam das mesmas matérias fáticas e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é a discussão sobre a possibilidade da restituição / compensação de recolhimentos por estimativas que se mostraram indevidas por meio do levantamento de balancete de suspensão ou redução.

Enquanto, os acórdãos paradigmas defendem a tese no sentido de que os recolhimentos por estimativa não são, por si só, passíveis de restituição. Por sua vez, o acórdão recorrido ao contrário expressou o entendimento de que caso o contribuinte recolha, à título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido

excesso não será levado á composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando-se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Depreende-se do relatado que a Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial de Divergência, com amparo nos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, insurgindo-se contra decisão da 1ª TO – 4ª Câmara - 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, exarado pelo Acórdão 1401-00.395, de 20/129/2011, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, para reconhecer a possibilidade de restituição de recolhimento indevido a título de estimativa, sem homologar a compensação, e determinar o retorno dos autos à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado.

Como visto do relatório, o cerne da questão cinge-se à discussão de Pedido de Restituição/Compensação de crédito decorrente de pagamento indevido a título de estimativas de IRPJ e CSLL com débitos dos meses subseqüentes, também referente a estimativas do IRPJ e da CSLL.

Como é de conhecimento geral, a partir de 01/01/1997, com a vigência da Lei n. 9.430/96, a regra para a tributação da renda das pessoas jurídicas passou a ser a apuração do lucro real em períodos-base trimestrais. Estabeleceu-se também que, salvo as empresas obrigadas por lei à apuração do imposto pelo lucro real trimestral, seria facultado às pessoas jurídicas apurar o imposto pelo lucro real em período base anual, além dos regimes presumido e arbitrado.

Nos termos da lei, a pessoa jurídica que opta pelo lucro real anual está obrigada a antecipar, mensalmente, o IRPJ calculado por estimativa. Referida obrigação de antecipar a cada mês uma parcela do IRPJ que será devido ao fim do ano-calendário é apurada sobre base de cálculo estimada, calculada conforme percentuais definidos em lei aplicados sobre a receita bruta do Contribuinte até o mês em que a antecipação é realizada.

Ainda nos termos da lei, a obrigação de antecipar o imposto pode ser reduzida ou suspensa, conforme o Contribuinte comprove, mediante levantamento de balanços ou balancetes, que o IRPJ, se calculado sobre o lucro real verificado até o momento da apuração da antecipação, é menor do que o valor devido de acordo com o cálculo sobre a base estimada.

Também é importante consignar que, à época dos fatos, não era possível compensar o valor recolhido à título de estimativas com as estimativas dos meses subseqüentes, ou seja, utilizar-se de crédito decorrente de pagamento a maior de estimativas antes do encerramento do ano-calendário. Isto é o que determinava o artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005, vigente à época:

*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.

Importante esclarecer que tal vedação não mais consta da legislação atual, uma vez que a hipótese prevista no inciso IX do artigo 74, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, que havia sido incluído pela Medida Provisória nº 449/2008 não foi convertido em lei (a Lei nº 11.941, de 2009 não traz tal hipótese):

*Art. 74.*

*§ 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: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*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. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Esta hipótese não consta das alterações promovidas pela Lei 11.941/09, decorrente da conversão da MP nº 449/08).*

É de se observar, que o saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e da CSLL só nasce quando o valor das antecipações de tais tributos superam o valor apurado a partir do lucro real (IRPJ) ou lucro líquido ajustado, cálculo que só se torna possível após o encerramento do ano-calendário.

Como visto acima, a controvérsia posta em debate é saber se, antes da vigência da Instrução Normativa SRF nº 900/2008, poderia a contribuinte que recolheu indevidamente valores a título de estimativa mensal, não aproveitáveis na composição do saldo de tributo devido no ajuste anual por ter optado pela apuração das estimativas mediante balanço suspensão/redução, pode utilizar-se de referidos créditos para compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Segundo se extrai da sistemática instituída pela Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica poderá optar por apurar o imposto de renda e a CSLL pelo período anual, devendo, no entanto, efetuar recolhimentos mensais sobre bases estimadas de apuração. Nessa sistemática, o contribuinte promove recolhimentos mensais mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos na Lei nº 9.249, de 1995, conjugando, a estes percentuais, a alíquota do tributo, variável de acordo com o montante alcançado (15% ou 25%).

No entanto, o art. 230 do RIR/99, respaldado no art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, permite que o contribuinte apure as estimativas mediante a composição de balancetes de suspensão/redução, nos seguintes termos:

*Art. 230. 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 22).*

*§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):*

*I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;*

*II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.*

*§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 12).*

*§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas disposições das Subseções I a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).*

*§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).*

Dentro dessa sistemática, a apuração do montante a ser pago a cada mês a título de estimativa não se faz pela mera composição do percentual de estimativa com a receita bruta; mas sim pela composição do percentual de estimativa com a receita bruta, deduzido o montante pago no mês anterior apurado segundo o balancete de suspensão/redução.

Dessa feita, caso o contribuinte recolha, a título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado em composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando-se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.

Segundo se depreende da Instrução Normativa da SRF nº 460, de 2004, assim como da Instrução Normativa da SRF nº 600, de 2005, a restituição de valores pagos a título de estimativa de IRPJ e CSLL não eram passíveis de restituição. No entanto, não havia nenhuma outra previsão legal que dispunha sobre como deveriam ser tratados referidos pagamentos a maior.

Do que se extrai da decisão recorrida, por não existir previsão em instrução normativa da Receita Federal os referidos valores simplesmente não seriam passíveis de devolução, passando a integrar os cofres públicos de forma definitiva, ainda que injustificada. Referido entendimento implicaria em enriquecimento injustificado do Estado.

Segundo o disposto no art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional, o contribuinte que promove pagamento espontâneo de tributo indevido tem direito à restituição do mesmo. Da mesma forma o art. 74 da Lei nº 9.430, 1996 garante a devolução de valores pagos a título de tributo que se mostraram indevidos.

Em verdade, a vedação das instruções normativas em reconhecer a possibilidade de devolução de valores pagos indevidamente a título de estimativa e que, repise-

se, não integraram o crédito de tributo pago no curso do ano pelo regime de balancete suspensão/redução, torna referidas instruções normativas ilegais.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem se inclinado a reconhecer a possibilidade de devolução de valores pagos indevidamente a título de estimativa, conforme se constata nos julgados abaixo:

**Acórdão 105-15942:**

*RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO - O valor do recolhimento a título de estimativa maior que o devido segundo as regras a que esta submetido o lucro real anual, é passível de compensação/restituição, a partir do mês seguinte. O valor que está vinculado a apuração no final do ano é a estimativa recolhida de acordo com a legislação de regência do referido sistema.*

**Acórdão CSRF 9101-00-338:**

*RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO.*

*O valor do recolhimento a título de estimativa que supera o valor devido a título de antecipação do imposto de renda (ou da contribuição social sobre o lucro) de acordo com as regras previstas na legislação aplicável é passível de compensação/restituição como pagamento indevido de tributo.*

Por fim é de se observar, que o objeto da restituição não é o valor correspondente ao recolhimento das antecipações, mas o saldo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ou do Imposto de Renda pago a maior. Ou seja, a restituição / compensação só é possível quando houver IRPJ ou CSLL paga a maior, sendo que somente a partir desta data que se tem por definitivo o recolhimento indevido.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial do Procurador.

*(Assinado digitalmente)*

Paulo Roberto Cortez