



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

Processo nº 10840.900749/2008-86
Recurso nº 503.243 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.297 -- 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2010
Matéria DCOMP - PGIM - IRPJ
Recorrente NARDINI AGROINDUSTRIAL LTDA
Recorrida 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

NULLIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ARGUMENTO DE DEFESA NÃO APRECIADO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. Não há prejuízo à validade da decisão que deixa de se manifestar sobre item da defesa, se este não foi exposto de forma a se caracterizar como questão controvertida, e assim exigir a atenção da autoridade julgadora.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVAS. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. Os rendimentos de aplicações financeiras não integram a base de cálculo para fins de apuração das estimativas. **APURAÇÃO DO INDÉBITO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.** Somente são dedutíveis do IRPJ apurado 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, inclusive com o próprio IRPJ apurado no ajuste anual, mas sem a dedução daquele excedente, e considerando, também, os acréscimos moratórios incorridos desde 1º de fevereiro do ano subsequente, na forma da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar a compensação do débito com os acréscimos moratórios pertinentes, até o limite do valor atualizado do crédito na data da entrega da DCOMP, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, por se tratar de pagamento indevido e DCOMP verificados antes de 29/10/2004.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.


EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

EDITADO EM: 01/06/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Ponte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Shelley Henrique Dalcamin. Ausente o conselheiro José Ricardo da Silva.

Relatório

NARDINI AGROINDUSTRIAL LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade interposta contra o despacho decisório que não homologou a Declaração de Compensação -- DCOMP nº 02015.02778.300304.1.3.04-2224, por meio da qual a contribuinte fez uso de pagamento indevido ou a maior de IRPJ verificado no período de apuração encerrado em 30/11/2003.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 01/05, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos (IRPJ -- código de receita: 2430) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ -- código de receita: 2362)

Por intermédio do despacho decisório de fls. 04/06, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, "não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP"

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 08/12, acompanhada dos documentos de fls. 13/56, na qual alega, em apertada síntese, que o despacho decisório não homologou a compensação declarada, em razão da declaração (DCTF), original apresentada, relativamente ao 4º trimestre de 2003, informar para o débito de IRPJ, relativo ao mês de novembro/2003, o antigo valor declarado, constituindo evidente erro material, o que poderia ser sanado pela simples retificação da DCTF do 4º trimestre de 2003 e pela verificação da DIPJ/2004. Ao final, requer "a desconstituição 'in totum' do lançamento efetuado pela Autoridade Fiscal, considerando-se extinto o suposto crédito tributário e determinando-se, por consequência, o arquivamento do processo administrativo dele originário e, ainda, se necessário permita a retificação das informações declaradas na DCTF, para que se possa respeitar a realidade dos fatos".

É o relatório

A Turma Julgadora recorrida afastou tais alegações argumentando que:

- Confirmou que o recolhimento efetuado para o mês de novembro/2003 foi integralmente utilizado para liquidação de débito de mesmo valor informado na DCTF do 4º trimestre/2003, concluindo que não há correção a ser feita no despacho decisório, tendo em conta a inobservância de requisito básico para formalização da compensação sob exame, qual seja, a existência de um indébito tributário junto à Fazenda Nacional.



- Ressaltou que o reconhecimento de direito creditório exige prova de sua liquidez e certeza mediante confrontação com os registros contábeis e fiscais, cumprindo à contribuinte *trazer, por ocasião do presente contencioso, justificativas lastreadas em lançamentos contábeis que identifiquem, inequivocamente, a base de cálculo do IRPJ do mês de novembro de 2003.*
- A apresentação, tão só, da DIPJ/2004 não é suficiente para a retificação pretendida, tendo em conta o disposto no art. 923 do RIR/99, e tais elementos devem ser trazidos na peça impugnatória, consoante dispõe o art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97.

Cientificada da decisão de primeira instância em 17/08/2009 (fl. 65), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 16/09/2009 (fls. 66/76), no qual, inicialmente, arguiu a nulidade da decisão recorrida, por ter deixado de apreciar o fato de a DIPJ/2004 ter sido objeto de fiscalização, vinculada ao MPF nº 0810700/2005/00084-2.

Entende indiscutível a existência de indébito de IRPJ no mês de novembro/2003, por ter incluído, *inadvertidamente, na base de cálculo deste IRPJ, o valor dos rendimentos obtidos com aplicações financeiras, inclusão essa absolutamente indevida, a teor dos artigos 32, § 1º, combinado com as regras dos artigos 65 a 75, todos da Lei nº 8.981/95, tais valores de rendimentos não devem integrar a base de cálculo do imposto de renda mensal calculado com base na receita bruta e acréscimos.*

Afirma que o erro material cometido na DCTF do 4º trimestre/2003 foi corrigido com a apresentação da DIPJ/2004, e esta, por sua vez, foi *examinada e chancelada pela Secretaria da Receita Federal, através da fiscalização levada a efeito nos anos calendários de 2.001 a 2.004. Este procedimento, obviamente, tratou de CONTRASTAR a DIPJ/2004, bem como a DCTF do 4º trimestre de 2.003, com os registros contábeis de conta no ativo do IRPJ a recuperar, tendo ainda examinado e conferido a expressão deste direito em balanços e balancetes, os Livros Diários e Razão*

Assim, se tais elementos já foram apresentados à Secretaria da Receita Federal, imprópria se mostra a conclusão expressa no acórdão guerreado, de que a contribuinte deveria, para provar o indébito utilizado, apresentar seus registros contábeis. Em seu entendimento, *ao examinar a DIPJ/2004, retificadora das informações lançadas na DCTF do 4º trimestre de 2.003, a fiscalização da Receita Federal nenhum óbice formulou, inclusive no que tange ao crédito apurado, exatamente porque a encontrou em consonância com as regras e documentos supra especificados.*

Subsidiariamente aponta a necessidade anulação do acórdão recorrido, para que se promova diligência com vistas a novo exame da *documentação ratificadora do crédito apurado*, citando acórdão da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, e reportando-se a doutrina que trata do *dever investigatório dirigido pela discricionariedade da autoridade fiscal* e do necessário abrandamento das normas que tratam da preclusão no âmbito do processo administrativo, com vistas a invocar a aplicação do princípio da verdade material.



É o relatório.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A recorrente argúi a nulidade do acórdão proferido pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, que não teria apreciado sua alegação relativa ao procedimento fiscal desenvolvido em 2005, tendo por objeto, inclusive, a apuração do IRPJ no ano-calendário 2003.

Observa-se, contudo, que a única referência a este assunto, contida na impugnação, está assim expressa:

DA IMPROCEDÊNCIA

Na descrição dos fatos que originaram a presente intimação, a Auditoria Interna da Receita Federal do Brasil dispõe ter constatado irregularidades no crédito vinculado a Declaração de Compensação, qual seja o crédito do pagamento indevida ou a maior do IRPJ referente ao período de apuração de 30/11/2003.

Analisando a DCTF referente ao período de apuração do crédito supra, verifica-se que a suposta irregularidade se deu em face da inadvertida retificação da DCTF, onde ainda constam os antigos valores declarados referente ao período de apuração de 30/11/2003, constituindo-se, portanto, em evidente erro material (Anexo I).

Assim, essa divergência ensejou a intimação, mas, no entanto, poderia ser facilmente sanada pela simples retificação da DCTF do 4º trimestre de 2003 e também pela verificação da DIPJ/2004 (Anexo II).

Contudo, ressalte-se ainda, que a Impugnante fora fiscalizada nos anos-calendários de 2001 a 2004, exercícios 2002 a 2005, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal nº 01 - MPF 0810700/2005100084-2, encerrada em 06/07/2005.

Destarte, a conclusão que se chega é que, diferentemente do apurado na intimação em referência, a impugnante nada deve ao erário público, devendo por isso mesmo ser homologado o crédito de R\$ 46.761,70 (quarenta e seis mil setecentos e sessenta e um reais e setenta centavos) postulado. (negrejou-se)

Como se vê, a argumentação da impugnante enfatizou, apenas, o erro material da DCTF, que deveria ser desprezada em face das informações prestadas na DIPJ. A fiscalização dos anos-calendário 2001 a 2004 é apenas noticiada, sem qualquer esclarecimento quanto ao seu alcance ou aos seus efeitos, como agora faz a contribuinte em seu recurso voluntário, ao afirmar que o referido procedimento fiscal ensejou a revisão da DIPJ/2004 e, c, seu entendimento, a admissibilidade dos valores nela expressos.

Importante observar que a Constituição Federal assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral o direito a contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. E neste sentido, o Decreto nº 70.235/72 assim regula a instauração do contencioso no âmbito administrativo:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento



Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 16 A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida,

II - a qualificação do impugnante,

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Concluído, relativamente ao ponto em debate, a impugnação, no âmbito material, não observou tais exigências, em especial o art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, que exige do interessado a fixação, individual e concreta, dos aspectos impugnados, firmando questões controvertidas que, aí sim, merecem a atenção da autoridade julgadora, sob pena de cerceamento ao direito de defesa.

A mera notícia de um procedimento fiscal anterior não constitui, por si só, questão controvertida cuja omissão, na apreciação procedida no acórdão recorrido, possa ensejar a sua nulidade.

Por tais motivos, rejeita-se a arguição de nulidade da decisão recorrida.

No mérito, aduz ter recolhido a maior a estimativa de IRPJ devida em novembro/2003, e embora a DCFF do 4º trimestre/2003 aponte que outro seria o débito, a DIPJ relativa ao ano-calendário 2003 teria retificado aquela apuração, sendo posteriormente conferida e admitida em procedimento fiscal desenvolvido em razão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF que cita.

Registre-se que a recorrente não traz cópia do referido MPF, ou de qualquer outro termo lavrado pela fiscalização em razão de sua execução. Apenas menciona, na impugnação, que dela resultou o *Termo de Constatação Fiscal nº 01 - MPF 0810700/2005100084-2, encerrada em 06/07/2005.*

É possível, porém, que a recorrente esteja se referindo à exigência formalizada nos autos do processo administrativo nº 10850.001767/2005-11, distribuído a esta Conselheira para julgamento do recurso voluntário nº 156.234. Daqueles autos, extrai-se:

- O MPF nº 08.107.00-2005-00084-2 teve por objeto a verificação do IPI devido em 1998, 2000, 2001 e 2002, bem como *verificações obrigatórias da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal.*

- Em paralelo às análises de pedidos de ressarcimento de IPI relativos aos períodos de 01/01/1998 a 30/09/2002, a autoridade fiscal exigiu a escrituração contábil e fiscal da contribuinte no período de 01/03/2000 a 31/01/2005, inclusive destacando a necessidade de apresentação da transcrição dos balanços ou balancetes de redução/suspensão eventualmente levantados para apuração de estimativas do IRPJ e da CSLL.

- Centrando as análises nas contas *Lavoura em Formação, Lavouras a Amortizar e Safra Fundada*, nos períodos de 03/2000 a 01/2005, a autoridade lançadora verificou os lançamentos contábeis e fiscais pertinentes à depreciação acelerada incentivada na conta *Lavoura em Formação*, apurando infrações inclusive no ano-calendário 2003.

- Como prova, a autoridade fiscal juntou cópia do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, relativo ao lucro real apurado em 31/12/2003, destacando os ajustes ao lucro líquido e a apuração do IRPJ a pagar, que foi reconstituída para fins da exigência promovida.

- No denominado *Termo de Constatação Fiscal nº 01*, lavrado em razão da redução indevida do IRPJ, a fiscalização confirmou que a empresa fiscalizada atendeu à intimação de *deixar à disposição da fiscalização os livros fiscais e contábeis referente ao período de 01/03/2000 a 31/01/2005*, mas limitou-se a descrever a infração constatada nas contas contábeis analisadas, e antes mencionadas, sem firmar qualquer juízo acerca de outros aspectos da apuração do IRPJ do ano-calendário 2003.

- O auto de infração correspondente foi lavrado em 27/06/2005, e cientificado à contribuinte, juntamente com o *Termo de Constatação Fiscal nº 01*, em data que,

687

aposta manualmente em tais documentos, aparenta ser 08/07/2005, e não 06/07/2005, como indica a recorrente.

Há evidências, portanto, que este seria o procedimento fiscal ao qual se refere a recorrente. Todavia, nele não está firmada qualquer validação da apuração das estimativas no ano-calendário 2003.

De fato, a autoridade lançadora concentrou-se na apreciação das adições e exclusões promovidas na apuração anual do lucro real e, recompondo-o, determinou novo IRPJ devido no período, que confrontado com o apurado no LALUR em 31/12/2003, resultou na diferença que foi objeto de lançamento de ofício.

Relevante anotar que no processo administrativo nº 10850.001767/2005-11 sequer estão juntadas as fichas da DIPJ correspondentes à apuração de estimativas. A evidenciar que a fiscalização apenas questionou o IRPJ devido na apuração anual, nos autos do processo administrativo referido somente constam as fichas de apuração do lucro real anual e do cálculo do imposto de renda sobre o lucro real anual.

Esta, por sua vez, discrimina que a contribuinte apurou IRPJ de R\$ 4.435.259,86, somado a adicional de R\$ 2.932.839,91, dos quais foram deduzidos R\$ 28.227,20 a título de Programa de Alimentação ao Trabalhador, R\$ 10.000,00 por destinação a Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente. Como antecipações, foram informados R\$ 966.653,01 por retenções na fonte, R\$ 140.741,44 incidentes sobre ganhos no mercado de renda variável e R\$ 3.916.086,41 pagos por estimativa, resultando em imposto de renda a pagar de R\$ 2.306.341,71.

Já o LALUR de 31/12/2003, embora apresente IRPJ, adicional e deduções coincidentes, mostra-se divergente em relação a parte das antecipações informadas na DIPJ. As retenções na fonte representam R\$ 1.107.394,45 (possivelmente a soma das retenções na fonte de R\$ 966.653,01 e das incidências sobre ganhos no mercado de renda variável de R\$ 140.741,44) mas não há pagamentos de estimativas, e sim *Compensação do IRPJ de Períodos Anteriores*, no valor de R\$ 5.317.840,46, restando R\$ 904.587,56 de IRPJ a pagar. Contudo, como este montante de R\$ 5.317.840,46 consta de demonstrativo apresentado pela recorrente nestes autos (fl. 127) a título de recolhimento de estimativas de janeiro a dezembro/2003, é razoável inferir que não se trata de *compensação*, mas sim dedução, e não de *períodos anuais anteriores*, mas sim dos períodos mensais que integram a própria apuração anual de 2003.

Como as apurações realizadas pela fiscalização, refletidas em *Demonstrativo de Retificação da Apuração do Lucro Real – A/C. 2001 a 2004* limitaram-se a determinar a diferença de lucro real tributável, e a informar, já de plano, que o IRPJ declarado de R\$ 4.435.259,86 era inferior ao apurado de R\$ 4.751.506,17, claro está que a autoridade lançadora, neste momento, não adentrou, sequer, ao cálculo do adicional, quanto mais às antecipações consideradas nas apurações contidas na DIPJ e no LALUR.

O mesmo se diga do Demonstrativo de Apuração que acompanha o Auto de Infração: por partir do valor tributável líquido determinado no ano-calendário 2003, o único elemento da DIPJ considerado é o lucro real declarado, com vistas à apuração da regular incidência do adicional.

De toda sorte, o que se recolhe destes elementos é o fato de o LALUR da contribuinte, apresentado àquela fiscalização, apontar consumo integral das estimativas de R\$ 5.317.848,68 para fins de determinação do IRPJ a pagar no período, resultando em um saldo



devido de R\$ 904.587,56, ao passo que na DIPJ a contribuinte preferiu considerar estimativas de apenas R\$ 3.916.086,41, o que resultou em IRPJ a pagar de R\$ 2.306.341,71.

Ou seja, o procedimento fiscal anterior não convalida a DIPJ, mas sim evidencia seu descompasso com o LALUR, e precisamente na utilização do valor total recolhido a título de estimativas no ano de 2003 para fins de reduzir o IRPJ apurado no ajuste anual.

Infere-se, daí, que ao apresentar a DCOMP nº 02015.02778 300304.1.3.04-2224, em 30/03/2004, a contribuinte desfez a utilização das estimativas antes procedida no LALUR, e assim constituiu indébito que se prestou a liquidar outro débito. Todavia, o débito compensado é justamente o IRPJ devido na apuração anual, com vencimento em 31/03/2004. Ou seja, a contribuinte desfez parcialmente a **dedução** das estimativas indicada no LALUR para utilizar-se da diferença em **compensação** com o mesmo débito.

Diante destas circunstâncias, mesmo se indevida fosse a compensação de créditos de estimativas, na medida em que ela se fez com débitos do IRPJ devido no ajuste do mesmo ano-calendário de apuração das estimativas, a inadmissibilidade daquele indébito ensejaria o seu necessário reconhecimento como dedução do IRPJ, e conseqüente redução do débito compensado.

Em verdade, a diferença entre os dois procedimentos reside no fato de o indébito ser atualizado com juros à taxa SELIC desde o momento do recolhimento indevido – mais precisamente a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, na forma do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95 c/c art. 73 da Lei nº 9.532/97 – ao passo que o IRPJ apurado no ano-calendário de 2003 somente recebe acréscimo de juros SELIC a partir de 1º de fevereiro/2004 até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, na forma do art. 6º, §2º da Lei nº 9.430/96.

Tanto o é que a recorrente reconheceu na DCIE nº 1000.000.2007.1740480346, relativa ao 1º trimestre/2004, saldo a pagar de IRPJ devido no ano-calendário 2003 no valor de R\$ 738.026,88, que em comparação com o saldo a pagar inicialmente apurado em sua escrituração (R\$ 904.587,56, elevado a R\$ 923.402,98 em razão dos juros devidos até 31/03/2004) resulta na diferença de R\$ 185.376,10, atribuível aos juros imputados nas DCOMP aos débitos mensais, até sua compensação em março/2004.

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 débitos 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

9

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

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

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

De outro lado, porém, é possível interpretar 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 (negrejou-se)

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 daí 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.

Cumpre, assim, avaliar se há prova do recolhimento indevido.

A recorrente argumenta que incluiu indevidamente rendimentos de aplicações financeiras no cálculo das antecipações. E, de fato, os rendimentos tributados na forma dos arts. 65, 66, 67, 70, 72, 73 e 74 da Lei nº 8.981/95 não integram a base de cálculo para fins de apuração das estimativas, conforme art. 32, §1º da mesma Lei.

Para provar que assim procedeu, a contribuinte junta cópia do *registro contábil dos rendimentos de aplicação financeira*, nas quais, durante o mês de novembro/2003, a conta 5110106 – *Juros s/ Aplic. Financeiras* recebe rendimentos de R\$ 374.911,02 (fl. 116), a conta 5120303 – *Ganhos c/ Bolsa Merc & Futuros – BMF* é creditada por R\$ 2.400,00 e debitada por R\$ 1.320,00 (fl. 117), e a conta 5110109 – *Dividendos Recebidos* recebe crédito de R\$ 2.832,84 relativo a *Créd Brad. ref. Encerram. c/ Itaú – BRLT-08604-02* (fl. 118).

Apresenta, ainda, balancete de verificação relativo ao período de 01 a 30/11/2003, no qual demonstra as receitas auferidas no período, as quais se mostram compatíveis com o *Demonstrativo do Cálculo do I.R.P.J. Estimado*, o qual, sem computar as receitas decorrentes de aplicações financeiras, totaliza em R\$ 166.475,60 a estimativa a pagar (fls. 121/133).

Considerando que a existência do recolhimento no valor de R\$ 213.237,30, efetuado em 30/12/2003, está confirmada no despacho decisório recorrido, demonstrada está a diferença de R\$ 46.761,71, utilizada na DCOMP nº 02015.02778.300304 1.3.04-2224, aqui tratada.

Ainda, à fl. 121/126, a recorrente junta cópia do Diário Geral na qual vê-se a contabilização, em dezembro/2003 e janeiro/2004, da baixa de estimativas deduzidas do IRPJ e a *transferência IRPJ pago indevidamente ref. receitas de aplicações financeiras*, coerente com o procedimento adotado de somente deduzir na apuração do IRPJ anual as estimativas regularmente pagas, e distinguir como indêbitos aquelas indevidamente pagas. A soma dos dois lançamentos de transferências dos pagamentos indevidos (R\$ 1.230.495,78 e R\$ 171.258,28) é compatível com a diferença entre as estimativas deduzidas no LALUR (R\$ 5.317.848,68) e aquelas utilizadas na DIPJ (R\$ 3.916.086,41). O saldo de R\$ 1.401.754,06 está apontado no Livro Razão, na conta 1140115 - *IRPJ – Recolhido a maior*.

Observe-se, também, que embora tais elementos constituam cópia simples dos originais, não há razão para negar-lhes fé, ante a compatibilidade da contabilização, das alegações e dos procedimentos adotados para a compensação promovida em 30/03/2004, especialmente tendo em conta que o próprio débito compensado é aquele majorado em razão da dedução a menor das estimativas, na parte em que recolhidas indevidamente.

Ainda, o total de receitas financeiras informado no balancete de dezembro/2003 (R\$ 8.653.882,61), apresentado nos autos do processo administrativo 10840.900397/2008-69 (fl. 133) – que trata de compensação correlata, com crédito decorrente da estimativa apurada em dezembro/2003 – é compatível com aquele informado na DIPJ apresentada pela contribuinte no ano-calendário 2003 (nº 08-0868402-70), a título de *outras receitas financeiras* (R\$ 8.333.103,11). Por sua vez, na composição das receitas financeiras contabilizadas, verifica-se a parcela de R\$ 5.578.571,19 relativa a juros sobre aplicações financeiras, sobre a qual, se aplicada a alíquota de 25%, chega-se ao resultado de R\$ 1.394.642,80, também compatível com o indêbito total de R\$ 1.401.754,06 que teria sido apurado em 2003.

Apenas observe-se que a DCOMP aqui em análise, apresentada em 30/03/2004, não considera juros sobre o débito de IRPJ apurado no ano-calendário 2003, contrariamente ao que dispõe o art. 6º, §2º da Lei nº 9.430/96 – que determina o acréscimo de juros à taxa SELIC a partir de 1º de fevereiro de 2004 – bem como imputa ao crédito juros superiores aos devidos na forma do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95 c/c art. 73 da Lei nº 9.532/97 – que deveriam corresponder à variação da taxa SELIC do mês subsequente ao do pagamento a maior até o mês anterior ao da compensação e de 1% relativamente ao mês em que efetuada –, acumulados em 3,35% e não 4,72% como pretendido.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório de R\$ 46.761,71 relativamente ao recolhimento efetuado em 30/12/2003, e homologar a compensação do débito com os acréscimos moratórios pertinentes, até o limite do valor atualizado do crédito na data da entrega da DCOMP.


EDELI PEREIRA BESSA – Relatora