



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

**Processo n°** 10840.900804/2008-38  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1101-00.615 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de outubro de 2011  
**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: 01/08/2003 a 31/08/2003

NULIDADE 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, 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 anteriores a 29/10/2004.

*(documento assinado digitalmente)*

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

## 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 37844.31456.300304.1.3.04-2974, por meio da qual a contribuinte fez uso de pagamento indevido ou a maior de IRPJ verificado no período de apuração encerrado em 31/08/2003.

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. 06/08, 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 corno 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. 10/14, acompanhada dos documentos de fls. 15/58, na qual alega, em apertada síntese, que o despacho decisório não homologou a compensação declarada, em razão da declaração (DCTF), original apresentada, relativamente ao 3º trimestre de 2003, informar para o débito de IRPJ, relativo ao mês de agosto/2003, o antigo valor declarado, constituindo evidente erro material, o que poderia ser sanado pela simples retificação da DCTF do 3º 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 agosto/2003 foi integralmente utilizado para liquidação de débito de mesmo valor informado na DCTF do 3º 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 agosto 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. 66), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 16/09/2009 (fls. 67/77), 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 agosto/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 n.º 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 3º 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 3º 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 3º 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.

O presente processo foi, inicialmente, distribuído mediante sorteio a Conselheiro da 4ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento. Todavia, tendo em vista a conexão

Processo nº 10840.900804/2008-38  
Acórdão n.º **1101-00.615**

**S1-C1T1**  
Fl. 149

---

com os demais processos que tratam desta matéria, apreciados por esta Relatora, foi providenciada a redistribuição deste.

CÓPIA

## 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 30/04/2003.*

*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 30/04/2003, 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 2º 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 inumação em referência, a impugnante nada deve ao erário público, devendo por isso mesmo ser homologado o crédito de R\$ 134.862,98 (cento e trinta e quatro mil, oitocentos e sessenta e dois reais e noventa e oito 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, e, 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)*

Contudo, 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 agosto/2003, e embora a DCTF do 3º 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 08.1.07.00-2005-00084-2 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, 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.

Inferre-se, daí, que ao apresentar a DCOMP nº 37844.31456.300304.1.3.04-2974, 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 DCTF 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 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 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.

Cumprido, 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 agosto/2003, a

conta 5110106 – *Juros s/ Aplic. Financeiras* recebe rendimentos de R\$ 550.300,31 (fl. 115). Por sua vez, no balancete à fl. 129, a conta 5120103 não aponta ganho líquido na Bolsa de Mercadorias e Futuro.

Apresenta, ainda, balancete de verificação relativo ao período de 01 a 31/08/2003, 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\$ 253.516,14 a estimativa a pagar (fls. 125/129).

Considerando que a existência do recolhimento no valor de R\$ 388.388,38, efetuado em 30/09/2003, está confirmada no despacho decisório recorrido, demonstrada está a diferença de R\$ 134.872,24, utilizada na DCOMP nº 37844.31456.300304.1.3.04-2974, aqui tratada.

Ainda, à fl. 118/123, 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 7,70% e não 9,38% como pretendido.

Processo nº 10840.900804/2008-38  
Acórdão n.º **1101-00.615**

**S1-C1T1**  
Fl. 158

---

Por todo o exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão recorrida e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório de R\$ 134.872,24 relativamente ao recolhimento efetuado em 30/09/2003, 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.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora