



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

Processo nº	10865.720287/2008-37
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1301-001.911 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	21 de janeiro de 2016
Matéria	PER/DCOMP. ANTECIPAÇÕES OBRIGATÓRIAS/ESTIMATIVAS
Recorrente	INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

ANTECIPAÇÕES OBRIGATÓRIAS. ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. INOCORRÊNCIA.

O fato de o contribuinte apurar e recolher a estimativa com base em sistemática prevista em lei, e, em momento posterior, recalcular-a segundo sistemática distinta, também prevista em lei, não serve de suporte à caracterização de pagamento indevido ou a maior que o devido, de modo que o saldo negativo porventura existente só poderá ser aproveitado ao final do período de apuração correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Hélio Eduardo de Paiva Araújo (Relator) e Gilberto Baptista. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas. Houve sustentação oral proferida pelo Dr. Gustavo F. Minatel, OAB/SP nº 210.198

(documento assinado digitalmente)
Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator Designado.

NOME DO REDATOR - Redator designado.

EDITADO EM: 24/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (suplente convocado), Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Gilberto Baptista (suplente convocado) e Wilson Fernandes Guimarães.

CÓPIA

Relatório

INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ - DRJ/RJ1, que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, considerando devido o imposto sobre a renda de pessoa jurídica no valor de R\$ 154.758,56, acrescido de multa de ofício de 75% e de encargos moratórios e exonerou o interessado da exigência da contribuição social sobre o lucro líquido.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Cuida-se de Declaração de Compensação (DCOMP) transmitida pela internet à central de dados da Receita Federal do Brasil em 12/03/2004 e nesta cadastrada sob nº 28250.72008.120304.1.3.04-1322, pela qual a contribuinte assinala compensação de parcela da dívida do ajuste do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2003, código de receita nº 2430, vencida em 31/03/2004 no valor de R\$ 5.208.192,69, apontando crédito perante a Fazenda Nacional na importância de R\$ 4.404.376,68 à conta de pagamento a maior que o devido quando da antecipação em base estimada desse mesmo tributo, havida em 28/02/2003, sob código de receita nº 2362, fls. 01/05.

Em 03/10/2008 foi entregue à interessada o Termo de Intimação de fls. 06/07 para que fossem prestados esclarecimentos e apresentados demonstrativos do valor recolhido a maior, vindo aos autos a resposta e documentos de fls. 08/69.

Em dezembro de 2008 a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira-SP exarou o despacho decisório de fls. 96/101 não homologando a compensação declarada ao fundamento de inexistência de crédito a favor da contribuinte.

Referido decisório consigna que no final do ano-calendário de 2003 o valor do IRPJ pago durante aquele ano foi exatamente o que deveria ter sido recolhido, exceto em novembro e dezembro em que os pagamentos superaram o devido pelas importâncias de R\$ 417.275,10 e R\$ 30.998,23, respectivamente, de sorte que o recolhimento relativo ao mês de janeiro, efetuado em fevereiro, não fora maior que o devido.

Registra que a anotação feita pela contribuinte em seu próprio demonstrativo de fl. 32v. mostra que o valor anual do IRPJ ali constante, desconsiderados os excessos de novembro e dezembro, perfaz o montante de R\$ 68.118.545,89, exatamente aquele feito constar na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) de fls. 81/82, antes da dedução das estimativas mensais.

Assevera, ainda, que a entrega de declaração de compensação para compensar justamente o valor do IRPJ resultante do ajuste final constitui forma de planejamento tributário na medida em que dito procedimento intenta correção do valor que teria sido “recolhido a maior” (aspas do original) pela Selic e o montante assim obtido é suficiente não só para quitar o tributo obtido na apuração anual como outros tributos.

Ao final reafirma que não é possível a homologação da compensação declarada pelo contribuinte porque não há crédito em seu favor nem crédito Autenticado digitalmente em 24/02/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 24/02/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 18/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 18/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tributário em favor da União, pois o IRPJ apurado no ano-calendário de 2003 já foi extinto por pagamento. Em harmonia a esta conclusão o instrumento de ciência dessa decisão fez constar expressa observação de que em não havendo a manifestação de inconformidade o processo seria encaminhado para arquivamento, fl. 102.

A interessada ingressou com a tempestiva peça recursal de fls. 104/116, acompanhada dos documentos de fls. 117/133, solicitando a reforma do despacho decisório para que lhe seja reconhecido o direito creditório e homologada a compensação apresentada.

Argumenta, em síntese, que a decisão foi proferida em flagrante desrespeito à legislação tributária, especialmente a que trata da necessidade do lançamento (art. 142 do CTN), bem assim, que suportada apenas em planilhas e demonstrativos, desconsiderando todas as declarações (DCTF e DIPJ) entregues pela contribuinte, sem desqualificá-las ou requalificá-las.

Aduz que no contexto de tributo sujeito a “lançamento por homologação” a tarefa de constituição do crédito tributário é conferida ao sujeito passivo, conforme prescreve o artigo 150 do CTN, cabendo aos agentes fiscais tão somente a função de homologar, ou não, a atividade ultimada pela contribuinte.

Lembra que até para retificação de prejuízos fiscais (que não enseja a exigência de crédito tributário) faz-se necessária a figura do lançamento de ofício, através de suas espécies: auto de infração ou notificação de lançamento. Além disso a negativa do crédito não tem fundamento, tanto que no demonstrativo inserto no despacho decisório o IRPJ pago por estimativa é de R\$ 25.723.044,81, mesmo valor informado pela contribuinte na DIPJ, reconhecendo, portanto, como sendo devidas e aproveitadas, e que confrontado com os recolhimentos em DARFs afiguram os valores excedentes (indébitos).

Diz que é incoerente a decisão quando alega inexistência de débito (crédito tributário a favor da União) uma vez que a DIPJ registra o valor de R\$ 42.395.501,08, o que comprova a existência de pagamento a maior.

Reafirma que o Fisco não alterou de ofício o valor da estimativa de janeiro (R\$ 2.004.923,41) confessado na DCTF, restando evidenciada a existência de valor recolhido a maior na medida em que o efetivo pagamento foi de R\$ 6.409.309,09.

Assevera que a opção pelo pagamento por estimativa é exercida com a entrega da DIPJ (esta nunca retificada) e que o código de receita (2362) é único, não havendo distinção entre a sua forma de apuração (via balancete ou receita bruta). Assim, estimativas pagas que não observaram a forma prevista em lei (no caso o artigo 2º da lei nº 9.430/96) não podem ser informalmente alocadas de ofício, para determinação do saldo de imposto de renda a pagar, apenas com o efeito de propiciar a negativa do direito à compensação, uma vez que o valor apurado a recolher na DIPJ ainda permanece inalterada.

Por fim, realça que sobre o indébito devem incidir juros Selic desde o mês subsequente ao do pagamento.

Digno de nota é a expressão cunhada ao final do inconformismo, no seguinte teor: Requer, ainda, que os débitos indicados no DARF encaminhado para a impugnante juntamente com o despacho decisório ora impugnado fiquem com a exigibilidade suspensa até decisão definitiva na esfera administrativa, nos termos do artigo 74, §9º e §I I, da Lei nº 96430, de 1996.

Diante da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o processo foi encaminhado a DRJ/RPO para manifestação acerca da lide, onde fora proferido o Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/02/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 24/02/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 18/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 18/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

acórdão de nº 14-25.367, o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não homologando a compensação pleiteada, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. EFEITOS. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA EXIGÊNCIA FISCAL DE QUANTIAS INDEVIDAMENTE COMPENSADAS.

O ato administrativo de não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é apto, por si só, para produzir os efeitos de direito, dentre eles o de exigência da parcela do débito fiscal indevidamente compensado, em face da legislação de regência atribuir à declaração de compensação o caráter de confissão de dívida. Em decorrência, não se faz necessário o lançamento para fins de exigência do crédito tributário, nem tampouco sua ausência vicia o ato não-homologatório.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

IRPJ. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. COMPENSAÇÃO.

Os recolhimentos mensais do IRPJ calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, as denominadas estimativas, não caracterizam pagamentos do imposto a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário, mas sim meras antecipações. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorrente o fato gerador do imposto de renda de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação anual.

Do confronto entre o montante antecipado ao longo do ano-calendário e o quantum do tributo apurado em 31 de dezembro poderá resultar saldo de imposto a pagar ou saldo negativo de IRPJ, este último, pagamento a maior que o devido, é passível de restituição ou compensação, sobre o qual serão acrescidos de juros à taxa Selic contados a partir de 1º de janeiro subsequente.

Eventuais diferenças, a maior, de estimativas recolhidas podem ser com estimativas mensais devidas ao longo do ano-calendário em curso, dada a mesma natureza de antecipação, não, porém, com qualquer outro tipo de dívida.

A ora Recorrente, devidamente científica do acórdão recorrido, apresenta recurso voluntário tempestivo, onde repisa os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, reiterando os mesmos pedidos que já haviam sido formulados para ao final concluir com o seguinte pedido: *"demonstrada a total improcedência e precariedade do Acórdão proferido pela 5^a Turma da DRJ/Ribeirão Preto, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecido integralmente o direito creditório da Recorrente com a consequente homologação da compensação declarada, controlada nos autos do presente processo administrativo".*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo

O recurso é tempestivo, portanto dele conheço.

Trata-se de pedido de compensação, DCOMP, apresentado pela recorrente em que pleiteia a compensação de indébito a título de estimativa mensal de IRPJ, indevidamente recolhida (recolhimento a maior) em março de 2003 (período de apuração janeiro/2003), com débitos próprios a título de IRPJ — PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL - ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS - DECLARAÇÃO DE AJUSTE (código de arrecadação 2430) relativo ao ano-calendário 2003, vencimento em 31/03/2003.

Nos termos do voto proferido no acórdão recorrido 14-25.361 – da 5^a Turma da DRJ/RPO – tem se que:

A apuração anual é uma alternativa dada pelos artigos 222 e 223 do RIR/99 que, para o seu exercício, requer pagamentos mensais calculados sobre base de cálculo estimada, isto é, determinados mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, sendo certo que em determinados tipos de atividade econômica dito percentual poderá ser de um inteiro e seis décimos por cento; dezesseis por cento ou trinta e dois por cento.

Com base na receita, então, estima-se o lucro, daí a denominação de pagamentos por estimativa.

Exercida a opção, com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou do início de atividade, a pessoa jurídica somente poderá suspender ou reduzir os recolhimentos devidos em cada mês se demonstrar, através de balanços e balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (RIR/99, art. 230).

Convém reprimir que a opção se dá com o pagamento do imposto relativo ao mês de janeiro ou do inicio da atividade, sendo de se incluir que, uma vez exercida, é de caráter irretratável (RIR/99, art. 232). [...].

Apurado o imposto devido no ano, mediante o levantamento do balanço em 31 de dezembro, dele deduz-se, entre outros elementos, as antecipações efetuadas. Caso a somatória dessas quantias ultrapassar aquele valor estará exteriorizada a figura do saldo de imposto a ser compensado (RIR, art. 231), também chamado de saldo negativo de IRPJ; inversamente, afigura-se o saldo de imposto a pagar.

No caso dos autos encontra-se demonstrado na ficha 09A da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), fl. 81, que o lucro real apurado em 31 de dezembro de 2003 foi da ordem de R\$ 296.464.739,37.

Conforme também demonstrado na ficha 12A, fl. 82, referido lucro gerou o imposto (incluindo adicional) na quantia de R\$ 74.092.184,85 que, deduzido dos valores dos incentivos fiscais e do imposto de renda retido por fontes pagadoras, resulta na importância de R\$ 68.185.458,95.

Esse é o quantum do imposto de renda da pessoa jurídica devido no ano-calendário de 2003, apurado pela própria contribuinte e não modificado pelo Fisco, ao menos até o momento.

Volvendo à sistemática imposta pela lei, cumpre, então, confrontar o tributo apurado em 31 de dezembro de 2003 com as estimativas (antecipações) recolhidas ao longo daquele ano.

Atesta o informe de pagamentos de fl. 87 que entre 28/02/2003 a 30/01/2004 a contribuinte carreou aos cofres públicos, mediante doze recolhimentos mensais com o código de receita nº 2362, afeto a estimativas de pessoas jurídicas obrigadas ao lucro real, a quantia de R\$ 68.566.819,22.

Decorre, pois, que uma vez confirmada pela contabilidade a importância do tributo (R\$ 68.118.545,89) feita constar na DIPJ a contribuinte teria antecipado valor em monta superior àquele efetivamente devido no ano-calendário na ordem de R\$ 448.273,33.

Aflorada, então, a figura do saldo negativo do IRPJ, este sim é passível de restituição ou compensação com o próprio IRPJ ou outros tributos e sobre o qual incidirão juros à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados entre janeiro de 2004 até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que for restituído ou em que estiver sendo efetuada a compensação (Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, artigo 38, I, "d", c/c Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, artigo 51, § 1º, IV).

No caso dos autos, porém, não há busca de compensação deste saldo negativo, mas sim dos "excessos" mensais, dentre os quais o do mês de janeiro em análise.

Para tanto a contribuinte engendrou, via declarações DIPJ e DCTF, dividir o valor do imposto anual, na ordem de R\$ 68.118.545,89, em duas parcelas; uma de R\$ 25.723.044,81 nominando-a de estimativas pagas e outra de R\$ 42.395.501,08 a ser paga a título de ajuste anual, muito embora, reprise-se, as estimativas efetivamente pagas ao longo do ano-calendário foram de R\$ 68.566.819,22.

[...]

A pedra de toque da defesa centra-se no fato de que as receitas mensais auferidas importam estimativas de monta inferior àquelas efetivamente recolhidas, em contrariedade ao artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, daí inservíveis os "excessos" à metodologia de antecipação.

Penso diferentemente, por dois motivos.

Primeiro porque o artigo 230 do RIR/99, ao abrir a possibilidade da interrupção das antecipações mensais através de balanço ou balancete que demonstrem que o valor até então pago já supera o valor do imposto no período não desnaturou o caráter de antecipação do eventual excesso até ali realizado. Assim, antecipação que o é, não recepciona as figuras do pagamento indevido ou pagamento a maior que o devido, estes sim passíveis de repetição tributária.

Com efeito, o fato gerador do IRPJ, para quem opta pelo regime de apuração anual, se aperfeiçoa em 31 de dezembro. Até essa data não há pagamento, modalidade extintiva de obrigação tributária, e sim recolhimentos, meras antecipações do tributo que vier a ser apurado, daí porque, inclusive, o marco inicial de contagem de decadência para repetição ou para o lançamento se dá no último dia do exercício e não nas datas em que realizadas as antecipações.

Dessa forma, repetir antecipação caracteriza flagrante impropriedade, eis que ela só se torna pagamento na data do fato gerador do tributo, pois não se concebe extinção de obrigação tributária que ainda não nasceu.

[...]

Ou seja, entende a DRJ/RPO que qualquer recolhimento a título de estimativa, mesmo que em valor superior ao devido, somente seja utilizado para redução do IRPJ/CSLL devido no final do período, ou para composição do saldo negativo.

Contudo, no modesto entendimento deste julgador, o débito por estimativa sempre teve – desde o advento de tal imposição às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real – fato gerador definido, base de cálculo e prazo de vencimento estabelecido pela legislação, de forma que o pagamento que superar o valor devido no período, apurado de acordo com a legislação de regência (art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996), configura, sim, pagamento indevido (indébito tributário), passível de restituição ou compensação de imediato.

Ainda que se pudesse entender de outra maneira, a matéria tratada nestes autos foi objeto inclusive de Súmula neste Colegiado, qual seja, a Súmula CARF nº 84, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 84 – Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

As súmulas CARF são de observância obrigatória por este Colegiado, por força do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno em vigor, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações supervenientes.

Trago à colação, por extremamente relevante, que essa mesma matéria, já foi objeto de apreciação no Acórdão de nº 1201-00.404, da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara desta 1ª Seção, o qual inclusive serviu inclusive de paradigma para a Súmula CARF Nº 84, por meio do qual o Conselheiro Marcelo Cuba Neto, designado para redigir o voto vencedor, tratou brilhantemente desta exata matéria, razão pela qual valho me aqui dos fundamentos lá esposados, *in verbis*:

O art. 2º da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito, estabelece que as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do IRPJ com base no lucro real anual ficam obrigadas a realizar pagamentos mensais por estimativa, calculados a partir da receita bruta e acréscimos, a título de antecipação do imposto devido ao final do período.

Art. 2 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.

(...)

Ocorre que o art. 35 da Lei nº 8.981/95, adiante transcrito, facultou àqueles contribuintes reduzirem ou suspenderem os referidos pagamentos mensais de IRPJ calculados com base na receita bruta e acréscimos, desde que demonstrem, através de balancetes mensais, que o somatório daqueles pagamentos excede o imposto devido com base no lucro real do período em curso:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro devidos no decorrer do anocalendário.

(...)

De ver que em relação à CSLL valem as mesmas regras de apuração ora mencionadas, desde que o contribuinte, como no caso sob exame, tenha optado pela apuração anual do IRPJ. Pois bem, pela análise das normas acima transcritas é possível concluir o seguinte:

a) o contribuinte que optar pelo lucro real anual tem a obrigação de realizar pagamentos mensais de IRPJ e CSLL, cujo montante é calculado com base na receita bruta e acréscimos;

b) tal obrigação, entretanto, pode ter seu montante reduzido, ou mesmo ser suspensa, caso o contribuinte demonstre que o somatório das estimativas pagas com base na receita bruta e acréscimos, até determinado mês, excede o valor do IRPJ ou da CSLL devidos com base no lucro real ajustado, calculado até aquele mês.

Em outras palavras, a obrigação de pagar a estimativa mensal de IRPJ ou CSLL tem como montante máximo um valor calculado a partir da receita bruta e acréscimos. A apuração do lucro real do período em curso, mediante o levantamento de balancete, tem o condão de reduzir o montante daquela obrigação, ou mesmo suspendê-la, mas nunca o de atribuir ao contribuinte

obrigação de pagar estimativa de IRPJ ou CSLL em montante superior ao calculado com base na receita bruta e acréscimos.

Assim sendo, o pagamento de estimativa de IRPJ ou de CSLL realizado em montante superior ao legalmente exigido à extinção da obrigação é considerado pagamento maior que o devido, ainda que apurado através de balancetes.

No caso sob exame a ora recorrente, optante pelo lucro real anual, levantou balancete mensal e pagou o IRPJ devido com base no lucro líquido do período em curso, ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação do imposto. Posteriormente, percebeu que o montante do IRPJ assim calculado e pago era superior ao devido com base na receita bruta e acréscimos.

Assim, em face de tudo o que foi visto acima, e por força do disposto no art. 165 do CTN, combinado com o art. 74, caput, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, conclui-se que a contribuinte tem direito a compensar o IRPJ por estimativa pago a maior.

Ou seja, só uma forma de apuração da base de cálculo da estimativa mensal, qual seja, através de um presunção legal, haja vista que referida base é aferida nos mesmos moldes e valendo-se da mesma metodologia adotada para o lucro presumido. Sendo uma presunção relativa, a mesma admite prova em contrário, qual seja, o balancete de suspensão ou redução. Não há na norma previsão para que se adote uma estimativa mensal com base em balancete de apuração, quero dizer, não há um lucro real mensal.

Em síntese, cabe ao contribuinte antecipar mensalmente um valor apurado com base numa presunção de lucro, o qual será definida com alíquotas presumidas a serem aplicadas à receita bruta, e, caso tal valor seja demaisado, a fim de afastar recolhimentos indevidos, previu a lei a figura dos balanços de redução e/ou suspensão, que seriam as figuras permitidas em lei para afastar a presunção relativa criado por lei. Não há fundamento legal, no entanto, que autorize antecipações mensais superiores àquilo que for apurado por lei.

Com base no acima exposto, é de se perceber que a matéria posta à discussão nos presentes autos já foi objeto de discussão em outras Turmas deste mesmo órgão julgador, tendo, inclusive, sido objeto de decisão que fora usada como acórdão paradigma para a Súmula Nº 84, o que só corrobora a sua aplicação no presente caso.

Dessa forma, superada a questão de que eventual pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza-se como indébito tributário na data de seu efetivo recolhimento, sendo, portanto, possível de restituição ou compensação, passo a analisar se o direito creditório reveste-se de liquidez e certeza necessárias ao seu reconhecimento.

Não há nos autos qualquer dúvida quanto ao efetivo pagamento das estimativas, não estando *sub judice* tal fato, tendo sido o referido pagamento confirmado pelo Despacho Decisório proferido pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira/SP, nos seguintes termos (fls 101):

Trata o presente processo da declaração de compensação eletrônica nº 28250.72008.120304.1.3.04-1322, em que houve a utilização do crédito no montante de R\$4.404.376,68 (quatro milhões, quatrocentos e quatro mil, trezentos e setenta e seis reais e sessenta e oito centavos), referente ao recolhimento de IRPJ do mês de janeiro de 2003 (fls. 1 a 5).

O contribuinte foi intimado a esclarecer o que o motivou o recolhimento da estimativa de IRPJ a maior, a apresentar demonstrativo de apuração do valor recolhido a maior e do que considerava correto e o Livro Diário (fls. 6 e 7).

Em atendimento apresentou os demonstrativos, informou que o valor que considerava recolhido a maior havia sido utilizado para liquidação do saldo de ajuste anual e que o novo cálculo foi decorrente de erro na apuração das estimativas mensais calculadas por meio de sistema informatizado, mas que havia efetuado as correções devidas e preenchido a DIPJ com valores recalculados (fls. 8 a 44). Posteriormente, encaminhou o livro Diário do qual foi extraída cópia (fls. 45 a 69).

O pagamento foi confirmado (fl. 87). (Grifos meus)

Assim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de homologar as compensações pleiteadas até o limite do direito creditório alegado.

Sala de Sessões, 21 de janeiro de 2016.

(documento assinado digitalmente)

Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator designado.

Inobstantes as valiosas considerações do Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado, por maioria de votos, divergiu do entendimento acerca da matéria recorrida, qual seja, a compensação de suposto indébito decorrente de estimativa mensal de IRPJ.

Dos fatos.

A contribuinte/recorrente transmitiu em 12/03/2004 a PERDCOMP nº 28250.72008.120304.1.3.04-1322 requerendo compensação de crédito no valor de R\$ 4.404.376,68 relativo a IRPJ/Estimativa quota de janeiro do ano de 2003 (valor este que entende maior que o devido e recolhido em 31/03/2004 conforme darf no valor de R\$ 6.409.309,09).

Compulsando os autos, verifica-se que o valor recolhido da estimativa do mês de janeiro/2003 no valor de R\$ 6.409.309,09 foi devidamente declarado na DCTF original do período, mas, **após o encerramento do período foi retificada a DCTF** reduzindo o valor para R\$ 2.004.932,41, valor este igualmente declarado m DIPJ.

Vê-se, ainda, que no caso em análise a recorrente calculou e recolheu corretamente a estimativa do mês de janeiro de 2003 com base em balanço/balancete de suspensão/redução apurando o valor de R\$ 6.409.309,09 e, depois, constatou que se a apuração/cálculo fosse com base na receita bruta, o valor a recolher seria menor (R\$ 2.004.932,41). Destarte, resta claro, que não houve nenhum erro ao calcular e recolher o imposto devido, mas, sim, simples mudança na opção de apuração da estimativa mensal (apurou com base em balancete de suspensão/redução e depois recalcoulou com base na receita).

Neste caso, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior que o devido, não se lhe aplicando a Súmula 84, *in verbis*:

Súmula CARF nº 84 – Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Como visto acima, entende o relator que "o débito por estimativa sempre teve – desde o advento de tal imposição às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real – fato gerador definido, base de cálculo e prazo de vencimento estabelecido pela legislação, de forma que o pagamento que superar o valor devido no período, apurado de acordo com a legislação de regência (art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996), configura, sim, pagamento indevido (indébito tributário), passível de restituição ou compensação de imediato. Ainda que se pudesse entender de outra maneira, a matéria tratada nestes autos foi objeto inclusive de Súmula neste Colegiado, qual seja, a Súmula CARF nº 84".

Não há dúvida de que, no caso em que os recolhimentos antecipados superam o imposto devido, a diferença é passível de restituição. Entretanto, a questão a ser dirimida é saber a partir de que momento nasce o direito de repetição, se imediatamente após a realização do pagamento ou ao final de período de apuração.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 2

4/02/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO JAKSON DA

SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 18/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 18/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tratando-se de recolhimentos antecipados (estimativas) efetuados de forma regular, isto é, com absoluta observância da legislação regência, o pagamento a maior, que surge a partir do confronto entre esses referidos recolhimentos antecipados e o imposto devido, reveste-se de características de SALDO NEGATIVO e só pode ser aproveitado a partir do mês de janeiro do ano seguinte. No caso em que reste devidamente comprovado ERRO no recolhimento da estimativa, a repetição é autorizada a partir do mês seguinte ao do recolhimento.

Os fragmentos abaixo reproduzidos, extraídos do despacho decisório de fls. 97/, descrevem, com clareza solar, os fatos retratados nos autos.

O contribuinte considera que ao pagar R\$ 6.409.309,09 relativos ao IRPJ devido por estimativa no mês de janeiro de 2003, R\$ 4.404.376,68 seriam indevidos (fl. 2) e, por isso, os utilizou para compensar o IRPJ apurado no ajuste anual daquele mesmo ano-calendário (fl. 4).

Na DCTF original, o contribuinte havia declarado que o valor do IRPJ apurado por estimativa no mês de maio era R\$ 6.409.309,09 (fl. 71), mas após o encerramento do período a retificou (fl. 70) a fim de reduzi-lo para R\$ 2.004.932,41 (fl. 72), mesmo valor informado na DIPJ/2004 (fl. 83).

De acordo com os demonstrativos encaminhados pelo contribuinte, a diferença entre os valores foi decorrente da mudança na forma de apuração da estimativa: inicialmente havia sido feita por meio de levantamento de balancete, devidamente registrado no Livro Diário (fls. 47 a 69) com apuração do lucro real do período (fls. 30 a 33) e depois com base na receita bruta (fls. 34 e 35):

...

Ao levantar os balanços para apurar o lucro real do período, o contribuinte foi obtendo **o valor correto da IRPJ** que deveria ter sido recolhido, motivo pelo qual até os centavos batem, após a exclusão da diferença dos valores de novembro e dezembro.

Durante o ano-calendário, esses recolhimentos poderiam ser considerados maiores que o devido já que a lei permitia que as estimativas fossem calculadas de acordo com o art. 2º da Lei 9.430/96. Porém, encerrado o período e verificado que o IRPJ apurado é exatamente aquele que recolheu não se pode mais falar em recolhimentos a maior.

A opção pela apuração anual, com recolhimentos mensais por estimativa é dada ao contribuinte haja vista as dificuldades operacionais para a apuração do imposto com base no lucro real. Se, contudo, o contribuinte resolve apurá-lo mensalmente e o faz de forma correta fatalmente irá antecipar o resultado do final do período.

E foi isso que aconteceu. Findo o período, o valor do IRPJ pago durante o ano foi exatamente aquele que o contribuinte deveria recolher, nem um centavo a mais ou a menos, exceto pelos valores de novembro e dezembro:

...

Tanto que o total do crédito indicado nas declarações de compensação, excluídos os R\$ 448.273,33 relativos à diferença de recolhimentos dos meses de novembro e dezembro resulta em R\$ 42.395.501,08, mesmo valor do IRPJ a pagar apurado na Ficha 12A:

Portanto, não se pode dizer que o pagamento do IRPJ devido por estimativa no mês de janeiro de 2003 foi maior que a devido.

(GRIFEI)

Assim, o que se observa é que a Recorrente, embora pudesse realizar os recolhimentos antecipados com base na receita bruta, optou por efetuá-los com base em balanços, devidamente transcritos no Livro Diário, forma também prevista na legislação de regência. Posteriormente, constatando que a opção adotada resultou em desembolsos mensais superiores aos que teriam sido realizados caso os recolhimentos tivessem sido feitos com base na receita bruta, resolveu, findo o período de apuração, alterar a forma de determinação das antecipações devidas e considerar como INDEVIDOS os recolhimentos já efetuados.

Com a devida vênia, não há que se falar em PAGAMENTO INDEVIDO na situação acima retratada. Como bem destacado no Despacho Decisório, se o contribuinte opta por recolher pela forma que lhe possibilita recolher, mensalmente, o imposto efetivamente devido, e essa forma, como dito, encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria, não se pode falar em recolhimento indevido.

Resta patente que, aqui, se existe algo indevido (ou erro), isso pode ser imputado à opção adotada pela Recorrente, mas jamais ao recolhimento efetuado.

Embora respeite o posicionamento declinado no Acórdão de nº 1201-00.404, da 1^a Turma Ordinária, da 2^a Câmara desta 1^a Seção, citado pelo relator, penso que ele está equivocado, eis que a lei, ao autorizar a redução ou a suspensão do recolhimento da estimativa determinada com base na receita bruta a partir do levantamento de balanço ou balancete, não estabelece qualquer óbice para que tal recolhimento seja efetuado com em tais balanços/balancetes, independentemente do fato de o valor do imposto por meio deles apurado ser maior do que o que seria devido com base na receita bruta.

Pelas razões expostas, decidiu o Colegiado, por maioria, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator Designado