



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

**Processo n°** 10865.720311/2008-38  
**Recurso n°** 871.552 Voluntário  
**Acórdão n°** **1201-00.413 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de fevereiro de 2011  
**Matéria** SALDO NEGATIVO DE CSLL - DCOMP  
**Recorrente** INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

**COMPENSAÇÃO.**

O pagamento da estimativa mensal da CSLL realizado em montante superior ao devido com base na receita bruta e acréscimos é passível de compensação mesmo antes de encerrado o período de apuração anual.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2004

**SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÃO. MOMENTO.**

Inexistindo, na data da transmissão da DCOMP, norma que proíba a compensação da estimativa de CSLL paga a maior antes de encerrado o período de apuração anual, não há razão para exigir-se que o indébito integre o saldo da contribuição a pagar ou a restituir calculado ao final do ano.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rafael Correia Fuso (Relator) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado). Designado o Conselheiro Marcelo Cuba Netto para redação do voto vencedor.

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Correia Fuso - Relator.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto - Redator designado.

*(documento assinado digitalmente)*

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Cuba Netto e Rafael Correia Fuso.

## **Relatório**

Trata-se de pedido de compensação enviado pelo contribuinte em 12/03/2004, objetivando a liquidação de débito de CSLL (código 6773 – estimativa mensal – ajuste anual) com vencimento em 31/03/2004 (período de 2003), com crédito de CSLL, recolhido a maior em 31 de outubro de 2003, no valor total da guia Darf de R\$ 2.256.106,69 (código 2484).

O crédito utilizado no pedido de compensação foi de R\$ 1.143.970,33.

A fiscalização solicitou ao contribuinte, antes de proferir sua decisão de não homologação, demonstrativo de apuração da CSLL, recolhida a maior e do valor que considera correto.

Solicitou ainda a informação se todos os pagamentos da CSLL devida por estimativa realmente são maiores que o devido, uma vez que a CSLL apurada na Ficha 17 da DIPJ/2004 corresponde exatamente ao valor total recolhido por estimativa: R\$ 26.373.186,52.

Por fim, solicitou também a comprovação da quitação do valor de R\$ 10.872.201,99 e sua declaração em DCTF, esclarecendo o que motivou o recolhimento de estimativa a maior.

O contribuinte protocolou, em 15/10/2008, petição, apresentando os demonstrativos de cálculos dos tributos IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2003 para os valores recolhidos indevidamente e para os valores apurados e declarados em DIPJ.

Transcreve na referida petição que por falha interna a empresa não efetuou a inclusão das devidas informações na DCTF, porém menciona que esse procedimento foi retificado.

Menciona também que houve recálculo para o exercício calendário. Visando minimizar eventuais danos financeiros, causados pelos valores recolhidos indevidamente, a empresa efetuou as devidas correções e preencheu os campos da DIPJ já com os valores adequadamente recalculados.

Solicitou a dilação de prazo de 20 dias para a apresentação dos Livros Diários do ano-calendário de 2003, cumprindo com sua solicitação, sendo lavrado termo de retenção de documentos pela fiscalização.

Em despacho decisório, a Receita Federal não homologou a compensação, sob o seguinte fundamento:

*O contribuinte pagou R\$ 2.256.106,69 relativos à CSLL devida por estimativa no mês de setembro de 2003 (fl. 83), porém considerou que R\$ 1.143.970,33 seriam maiores que o devido (fl. 2) e declarou que os utilizou para compensar parte da CSLL obtida no ajuste anual daquele mesmo ano-calendário (fl. 4).*

*O montante de R\$ 2.256.106,69 havia sido declarado na DCTF original (fl. 73) e somente após o encerramento do exercício é que houve sua retificação (fl. 68) a fim de reduzi-lo para R\$ 1.112.136,36 (fl. 74), mesmo valor informado na DIPJ/2004 (fl. 81) e gerar o recolhimento indevido.*

*Na DIPJ/2004, consta que a estimativa do mês de setembro foi calculada com base na receita bruta (fl. 81), mas no balancete registrado no Livro Diário, o valor da CSLL seria de R\$ 2.256.106,69 (fls. 61 a 63).*

*De acordo com os demonstrativos, houve mudança na forma de apuração da estimativa. Inicialmente havia sido feito a partir de balancetes (fls. 30 a 31) e depois com base na receita bruta (fl. 32):*

*(vide planilha)*

*Observa-se que com a mudança de metodologia o valor da CSLL apurada foi significativamente reduzida, mesmo sem a dedução do montante devido nos meses anteriores.*

*O art. 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 permite que a pessoa jurídica sujeita ao lucro real pague o imposto sobre uma base de cálculo estimada:*

*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 n.º 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 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.*

*Por sua vez o art. 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 permite a suspensão ou a redução do pagamento devido e 'cada mês, desde que fique demonstrado que o valor acumulado já pago excedia o valor do imposto calculado com base no lucro real do período, inclusive:*

*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 ano-calendário.*

*O contribuinte levantou mensalmente os balanços e recolheu a CSLL deles decorrentes. Mas, na realidade, não eram balanços de redução porque o valor que ia apurando era exatamente o que deveria ser recolhido tanto que na apuração anual o valor da CSLL devida informada na DIPJ/2004 foi de R\$ 26.371.186,52 (fl. 78):*

*(vide planilha)*

*Somando-se os pagamentos de CSLL efetuados pelo contribuinte durante o ano calendário (fl. 83) obtém-se exatamente o valor da CSLL apurada:*

*(vide planilha)*

*Durante o ano-calendário, esses recolhimentos poderiam ser maiores que o devido quando comparados com o valor calculado de acordo com o art. 2º da Lei 9.430/96.*

*No entanto, ao encerrar o período e apurar que o valor de CSLL que deveria pagar é exatamente aquele que recolheu não se pode mais falar em recolhimentos a maior.*

*É certo que a legislação permitia que o contribuinte obrigado à apuração pelo lucro real o apurasse somente no dia 31 de dezembro de cada ano, mas deveria efetuar recolhimentos mensais com base em estimativas. Ocorre que o contribuinte, a cada mês, levantou balanços para apurar o lucro real do período e com isso foi obtendo o valor correto da CSLL que deveria ter sido recolhida, motivo pelo qual até os centavos batem.*

*Após o encerramento do período, o contribuinte verificou que o lucro por ele de fato auferido era superior ao calculado de acordo com o art. 2º da Lei n.º 9.430/96, o que implicou o*

*pagamento da CSLL em valor superior àquele que seria obtido sob uma base estimada. Considerou que os recolhimentos era maiores que o devido e encaminhou declarações de compensação para compensar justamente o valor da CSLL resultante do ajuste anual:*

*(vide planilha)*

*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 da CSLL paga durante o ano foi exatamente aquela que o contribuinte deveria recolher, nem um centavo a mais ou a menos:*

*(vide planilha)*

*Tanto que o total do crédito indicado nas declarações de compensação - R\$10.872.201,99 - é o mesmo valor que ficou faltando pagar da CSLL no ajuste anual.*

*Portanto, não se pode dizer que o pagamento da estimativa do mês de setembro foi maior que a devido.*

*Em contrário senso, findo o período de apuração, se o contribuinte apurasse prejuízo no final do período e não houvesse efetuado nenhum recolhimento por estimativa, ele não poderia mais exigido.*

*Acrescente-se que como o contribuinte efetivamente pagou a CSLL do ano calendário de 2003, o crédito tributário encontra-se extinto, conforme art. 156, I do Código Tributário Nacional.*

*A compensação, como declarada pelo contribuinte e analisada neste processo, pressupõe que ambas as partes sejam credoras e devedoras ao mesmo tempo e o que se observa é que este requisito não é obedecido seja pela inexistência de crédito e de débito por parte do contribuinte seja pela ausência de crédito tributário ou de recolhimento a maior a ser restituído por parte da União.*

*Assim, não é possível a homologação da compensação declarada pelo contribuinte porque não há crédito em seu favor nem crédito tributário em favor da União, pois a CSLL apurada no ano-calendário de 2003 já foi extinta por pagamento.*

*Deve-se, contudo, esclarecer que esse tipo de procedimento não é inócuo, pois permite a correção do valor pago que teria sido "recolhido a maior" pela Selic e o montante . assim obtido é suficiente não só para quitar o tributo obtido na apuração anual como outros tributos, numa forma de planejamento tributário.*

A contribuinte foi intimada da decisão em 16/01/2009 e apresentou Manifestação de Inconformidade em 05/02/2009, nos seguintes termos:

## I - DOS FATOS

a) Apresentou Declaração de Compensação eletrônica (programa PER/DCOMP), informando como origem de crédito valores mensais pagos a maior durante o ano-calendário de 2003 referentes ao Imposto de Renda (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para a compensação de débitos próprios, vencidos e vincendos;

b) Como as DCOMPs permitem uma única inclusão de origem de crédito (DARF) para realização de cada compensação, foi formalizada uma DCOMP para cada DARF pago a maior. No caso dos autos trata-se da origem de crédito referente ao pagamento mensal indevido da CSLL (estimativa) de setembro de 2003, utilizada para a compensação de parte da CSLL obtida no ajuste anual daquele mesmo ano-calendário;

c) Para apreciação e julgamento da DCOMP controlada neste processo, a DRF/Limeira procedeu à necessária análise da origem do crédito utilizado na compensação. Constatou corretamente que o crédito utilizado pela Impugnante na compensação declarada tem origem no pagamento a maior que o devido de CSLL (código 2484) relativo a setembro de 2003;

d) Naquele mês, a Impugnante recolheu um DARF no valor de R\$ 2.256.106,69, referente à estimativa de setembro/2003. No entanto, revendo a apuração da estimativa, identificou que havia recolhido R\$ 1.143.970,33 a mais do que o efetivamente devido, conforme DIPJ tempestivamente apresentada;

e) Identificado o indébito, a DCTF do período foi retificada para demonstrar o valor correto do débito apurado, assim como a existência de valor indevido (recolhido a maior).

f) Com efeito, ao analisar a origem do crédito utilizado pela Impugnante em sua compensação, a DRF/Limeira entendeu que para o ano-calendário de 2003 teria havido *"mudança na forma de apuração da estimativa. Inicialmente havia sido feita a partir de balancetes (fls. 30 a 31) e depois com base na receita bruta (fl. 51)"*. Com isso, ainda segundo a autoridade fiscal, *"com a mudança de metodologia o valor da CSLL apurada foi significativamente reduzida, mesmo sem a dedução do montante devido nos meses anteriores"*.

g) Assim partindo dessas premissas, contrárias às informações constantes na DIPJ, concluiu a autoridade julgadora que, de fato, a Impugnante teria apurado o lucro real com base em balancetes mensais e por isso não faria jus aos créditos postulados na DCOMP.

## II - DA NULIDADE DA DECISÃO

a) Como relatado, a glosa dos créditos é decorrente da mudança de critério de apuração das estimativas mensais da CSLL ultimada *ex officio* pelo SEORT da DRF/Limeira que, com suporte apenas em planilhas e demonstrativos, desconsiderou todas as declarações (DCTF e DIPJ) entregues pela Impugnante, no entanto sem desqualificá-las ou requalificá-las;

b) Com efeito, não houve o necessário ato administrativo equivalente ao de lançamento para reconstituir a apuração da CSLL realizada pelo contribuinte no ano de 2003.

Isso porque, conforme relato da autoridade julgadora no despacho ora refutado, a Impugnante declarou em DCTF (retificadora) e apurou em DIPJ (original) exatamente os valores indicados na compensação, declarações essas que estão ativas e liberadas nos sistemas informatizados da RFB;

c) Noutro giro, no procedimento de constituição do crédito tributário (atribuído ao sujeito passivo por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação) a Impugnante informou e confessou débitos nos exatos valores que revelam a existência de pagamento a maior da CSLL;

d) Contrariamente ao exposto, este não foi o procedimento ultimando pela DRF/Limeira na apreciação das compensações realizadas, que com base exclusivamente em conjecturas, imaginou que a Impugnante havia formalizado as suas apurações de forma diferente. Prova de que a negativa de crédito não tem fundamento nos fatos é de que a apuração da CSLL, exposta no Despacho Decisório (planilha de fls. 3 do Despacho — Ficha 17), continua idêntica à contida na DIPJ;

e) Com efeito, na referida planilha elaborada pelo Fisco, a CSLL mensal paga por estimativa ali informada é de R\$ 15.498.984,53, (mesmo valor informado pelo contribuinte da DIPJ), ou seja, a planilha elaborada pela autoridade aniquila seus próprios argumentos, pois reconhece como estimativas devidas e aproveitadas no ano-calendário 2003 exatamente o valor informado pela Impugnante na DIPJ, valor que em confronto com seus recolhimentos justifica a existência valores excedentes, indébitos, que foram pleiteados e compensados;

f) Da mesma forma, é incoerente a decisão ora combatida ao alegar a inexistência de débito (crédito tributário em favor da União) uma vez que a DIPJ original, não contestada pela autoridade julgadora registra um valor de R\$ 10.872.201,99, o que comprova a existência de pagamento a maior;

g) Ademais, não é possível que o Fisco modifique a DIPJ da Impugnante apenas com uma planilha e ilações sobre procedimentos que ela teria adotado. É necessário que efetue o lançamento! Na mesma linha, é preciso registrar que também não houve alteração promovida pelo Fisco nos valores confessados via DCTF. Verificada a declaração referente ao mês de setembro de 2003, tem-se que o valor informado a débito de CSLL é de R\$ 1.112.136,36, com um pagamento vinculado no valor R\$ 2.256.106,69. Segundo a declaração apresentada, não desconstituída pelo agente do Fisco, está evidenciada a existência de valor recolhido a maior;

h) Nesse sentido, para que a autoridade examinadora negasse a existência de crédito, era imperioso que a DCTF fosse retificada *ex officio*, através de ato administrativo formalmente elaborado que servisse para alimentar os sistemas da RFB, o que, no caso, não ocorreu;

i) Ora, *mutatis mutandis*, é o que deveria ter sido feito no presente caso, uma vez que qualquer alteração nos valores tidos como devidos, previamente informados no binômio DCTF/DIPJ, só poderia ser ultimada com a edição de ato administrativo de ofício, sob pena de nulidade de qualquer outro procedimento adotado;

j) O reconhecimento do direito ao crédito e da homologação das compensações não poderiam ser sumariamente negados, ainda que fosse possível considerar válida a linha de raciocínio da autoridade prolatora do despacho propondo o indeferimento. Ou

seja, não basta só o argumento de que a Impugnante teria num primeiro momento apurado a estimativa da CSLL com base em balancetes mensais, sendo que somente em um segundo momento reformulou a sistemática de apuração da estimativa para receita bruta;

k) Era necessário procedimento de ofício para desconstituir o que está na DIPJ e na DCTF, declarações que, no entanto, continuam válidas na forma apresentada pela empresa, sem qualquer retoque, ainda mais que a escolha do método de apuração das estimativas está no campo das opções do contribuinte, sendo defeso ao Fisco qualquer interferência no processo de seleção dessas opções;

l) Ademais, no caso específico da estimativa, trata-se de opção que é exercida somente com a entrega da DIPJ (esta nunca retificada pela Impugnante), uma vez que durante o ano somente são realizados os recolhimentos a título de antecipação. Tanto é assim que o código de receita para recolhimento da estimativa da CSLL (2484) é único, não havendo distinção entre a sua forma de apuração (via balancete ou receita bruta), o que permite que, a cada mês, seja feita a opção de apurar a estimativa mensal através dos balancetes ou pela receita bruta;

m) De todo o exposto, pela ausência das formalidades legais necessárias à exigência de crédito tributário, especialmente pelo desrespeito ao comando contido no artigo 142 do CTN, deve ser decretada a imprestabilidade do despacho decisório ora refutado.

### III - DO MÉRITO

a) Não há óbice na legislação tributária para repetição de valores pagos indevidamente, aliás, na inteligência do art. 165, incisos I e II do CTN, o direito ao crédito independe de prévio protesto. Nesse sentido, tratando-se de valor recolhido a título de estimativa, não aproveitado na apuração do valor de CSLL a recolher, é evidente a existência de direito a restituição do indébito;

b) Assim, os valores a título de estimativa recolhidos em montante superior à opção de cálculos exercida pelo contribuinte (receita bruta ou balancete), são considerados indébitos passíveis de restituição ou compensação com a incidência de juros SELIC desde o mês subsequente ao do pagamento;

c) Afirma ainda que o débito liquidado mediante a compensação, declarada neste processo, deve ficar com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 74, § 9º e 11, da Lei nº 9.430/96;

### IV - DO PEDIDO

a) Ante o exposto, demonstrada a total improcedência e precariedade do Despacho Decisório proferido pela DRF/Limeira, requer seja conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, declarando-se a ineficácia do referido despacho, a fim de que seja reconhecido integralmente o direito creditório da Impugnante com a conseqüente homologação da compensação declarada, controlada nos autos do presente processo administrativo.

A DRJ de Ribeirão Preto julgou a Manifestação de Inconformidade, mantendo a decisão de não homologação da compensação com a seguinte ementa:

*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: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Ano-calendário: 2003*

*CSLL. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO CALENDÁRIO. COMPENSAÇÃO.*

*Os recolhimentos mensais da CSLL calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, as denominadas estimativas, não caracterizam pagamentos do tributo 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 ocorre o fato gerador da contribuição sobre o lucro líquido da 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 contribuição social sobre lucro líquido a pagar ou saldo negativo de CSLL, 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 10 de janeiro subsequente.*

*Eventuais diferenças, a maior, de estimativas recolhidas podem ser compensadas 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.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Intimada da decisão em 17 de março de 2010, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 13 de abril de 2010, alegando em síntese que:

## I - IMPRESTABILIDADE DA DECISÃO RECORRIDA — NECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA ALTERAR A APURAÇÃO DA CSLL

a) Como relatado, a glosa dos créditos é decorrente da mudança de critério de apuração das estimativas mensais da CSLL ultimada *ex officio* pelo SEORT da DRF/Limeira que, com suporte apenas em planilhas e demonstrativos, desconsiderou todas as declarações (DCTF e DIPJ) entregues pela Recorrente, no entanto sem desqualificá-las ou requalificá-las. Com efeito, não houve o necessário ato administrativo equivalente ao de lançamento para reconstituir a apuração da CSLL realizada pelo contribuinte no ano de 2003;

b) Isso porque, conforme relato, da autoridade julgadora, no despacho ora refutado, a Recorrente declarou em DCTF (retificadora) e apurou em DIPJ (original) exatamente os valores indicados na compensação, declarações essas que estão ativas e liberadas nos sistemas informatizados da RFB. Noutro giro, no procedimento de constituição do crédito tributário (atribuído ao sujeito passivo por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação) a Recorrente informou e confessou débitos na DIPJ nos exatos valores que permitem inferir a existência de pagamento a maior da CSLL estimativa, o que faz surgir a necessidade de um ato administrativo (lançamento), que desqualifique os valores por ela informados;

c) Na tentativa de refutar a necessidade de lançamento prévio para retificação das informações declaradas em DIPJ, a DRJ/Ribeirão Preto aduz que o lançamento não seria necessário, uma vez que no âmbito da compensação tributária a declaração de compensação configura confissão de dívida e por essa razão não haveria necessidade de constituição do crédito tributário. Ora, como já relatado em tópico precedente, a premissa do Acórdão recorrido está equivocada! É certo que para exigência do débito declarado em DCOMP não há necessidade do lançamento;

d) No entanto, no caso dos autos a discussão reside no direito ao crédito, que quando lastreado em declaração anterior, no caso DIPJ, para ser alterado depende de ato de ofício da administração tributária! Em outras palavras, para desqualificar informações prestadas em DIPJ é necessário o lançamento!

e) Vale dizer, o crédito está fundado na apuração da CSLL constante da declaração anual desse imposto. Uma vez exercida a atividade de antecipar recolhimentos e prestar informações nos termos do art. 150 do CTN, cabe à administração tributária homologá-la ou não. Nesse sentido, a DIPJ apresentada revela que valores recolhidos a título de estimativa não compuseram a apuração da CSLL a pagar do ano de 2003. Essa a origem do crédito postulado, valores (estimativas) pagos a maior não utilizados no cômputo da CSLL 2003;

f) Para negar o crédito sob o argumento de que a DIPJ estaria incorreta e deveria ser alterada, a DRF/Limeira necessariamente deveria ter procedido a retificação de ofício via lançamento. Somente com a retificação da DIPJ poder-se-ia falar em inexistência ou insuficiência de crédito utilizado na compensação;

g) Assim, era necessário procedimento de ofício para desconstituir o que está na DIPJ e na DCTF, declarações que, no entanto, continuam válidas na forma apresentada pela empresa, sem qualquer retoque, ainda mais que a escolha do método de apuração das estimativas está no campo das *opções* do contribuinte, sendo defeso ao Fisco qualquer interferência no processo de seleção dessas opções;

## II - DO RECOLHIMENTO DAS ANTECIPAÇÕES MENSAIS — OPÇÃO DO CONTRIBUINTE

h) Afirma que está equivocada a decisão da DRJ/Ribeirão Preto, uma vez que confunde o momento da opção pelo regime de tributação (real, presumido ou arbitrado) com o regime de apuração de estimativas mensais. Com efeito, no caso específico da estimativa, trata-se de opção que é exercida somente com a entrega da DIPJ (esta nunca retificada pela Recorrente), uma vez que durante o ano somente são realizados os recolhimentos a título de antecipação.

i) Tanto é assim que o código de receita para recolhimento da estimativa da CSLL (2484) é único, não havendo distinção entre a sua forma de apuração (via balancete ou receita bruta), o que permite que, a cada mês, seja feita a opção de apurar a estimativa mensal através dos balancetes ou pela receita bruta. Basta verificar na DIPJ que, a cada mês o programa gerador da declaração solicita a informação sobre qual modalidade calcular a estimativa devida (receita bruta ou balancete de suspensão e redução);

j) Ademais, o reprise assentado pelo Acórdão recorrido além de demonstrar o desconhecimento sobre o regime de apuração da estimativa e a sua informação na DIPJ, reforça a necessidade de lançamento tributário para que o crédito fosse indeferido. Com efeito, as estimativas declaradas na DIPJ da empresa (que permanece inviolada) é que restaram desnaturadas pela DRF/Limeira, sem que fosse ultimado o necessário lançamento;

k) Por fim, não se alegue como pretendeu a DRF/Limeira, que o exercício das opções de recolhimento de estimativa da forma como exercidos pela Recorrente, seriam fruto de planejamento tributário. Repita-se que a DIPJ da Recorrente é original, não retificada, e a apuração da CSLL não sofreu qualquer modificação. Portanto não se trata de engenharia ou planejamento tributário, mas apenas de exercício da opção, faculdade conferida por lei;

l) De todo o exposto, pela ausência das formalidades legais necessárias à exigência de crédito tributário, especialmente pelo desrespeito ao comando contido no art. 142 do CTN, deve ser decretada a imprestabilidade do Acórdão Recorrido ora refutado;

## III - DO PAGAMENTO INDEVIDO DE CSLL E A POSSIBILIDADE JURÍDICA DE SE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

m) A obrigação tributária de recolher estimativas, como toda obrigação pecuniária, tem um critério quantitativo que delimita o montante necessário à satisfação da obrigação. Assim, qualquer valor pago acima do previsto no critério quantitativo enseja o direito à sua restituição, uma vez que tal valor não integra a obrigação tributária. O ordenamento pátrio reconhece o limite do critério quantitativo, *ex vi*, do art. 2º e §§ da Lei 9.430/96, *verbis*:

*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.

(...)

§ 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:

(..-)

*IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.*

*(negrito acrescentado)*

n) A regra acima transcrita e destacada limita a dedução do imposto de renda, devido ao fim do exercício, somente às estimativas apuradas na forma da lei. Ora, seguindo a mesma linha de raciocínio exposta, as estimativas pagas que não observaram a forma prevista em lei (no caso o art. 2º da Lei n.º 9.430/96 acima transcrito) 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 inalterado;

o) Nesse sentido caminha a jurisprudência administrativa, como se vê da ementa abaixo:

*Numero Recurso: 152057 ARF/MGU*

*Câmara: QUINTA CÂMARA*

*Numero Processo: 14033.000218/2005-12*

*Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*

*Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO*

*Recorrente: CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S.A.*

*Recorrida/interessado: 4a TURMA/DRJ-BRASILIA/DF*

*Data da Sessão: 17/08/2006*

*Relator: José Clóvis Alves*

*Decisão: Acórdão 105-15943*

*Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE*

*Texto da Decisão:*

*Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso*

*Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO - O valor do recolhimento a título de estimativa maior que o devido segundo as regras a que está submetido o lucro real anual, é passível de compensação/restituição, a partir do mês seguinte. O valor que*

*está vinculado à apuração no final do ano é a estimativa recolhida de acordo com a legislação de regência do referido sistema. Recurso provido. (destaques acrescidos)*

p) Dessa forma, na linha da citada jurisprudência administrativa, os valores a título de estimativa recolhidos em montante superior à opção de cálculo exercida pelo contribuinte (receita bruta ou balancete), são considerados indébitos passíveis de restituição ou compensação, com a incidência de juros SELIC desde o mês subsequente ao do pagamento;

q) Ademais, a compensação eletrônica, que hoje é regra, teve sua instituição através da Instrução Normativa nº. 376/03 (que aprovou o Programa PER/DCOMP 1.2) e trouxe as regras gerais de compensação tratando inclusive dos códigos de receita passíveis de restituição/compensação. Posteriormente, editou-se diversas Instruções Normativas, para alterar apenas a versão do Programa PER/DCOMP, mas mantendo-se a essência da norma que o instituiu;

r) Assim, tendo em vista que as estimativas são recolhimentos enquadrados no gênero IRPJ e CSLL, e há recolhimentos a maior além dos valores devidos (indébitos), e que as normas da SRF, à época vigentes autorizavam a restituição e compensação, deverá ser afastado o despacho decisório proferido, a fim de que se homologue a compensação efetuada pela Recorrente;

#### **IV - DO PEDIDO**

s) Em seu pedido, requereu a reforma da decisão recorrida, mediante o provimento do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório!

#### **Voto Vencido**

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Inicialmente, quanto à necessidade do lançamento fiscal alegada pelo Recorrente, informo que em princípio, não há interesse jurídico da Fazenda Nacional em proceder com a referida cobrança nos termos do artigo 142 do CTN, visto que em razão do ajuste, não se apurou tributo a recolher.

Daí, exigir da Fazenda Nacional um ato sem qualquer interesse econômico e jurídico é imputar a ela o denominado crime de excesso de exação, visto que após o fim do ano calendário de 2003, não houve diferença de imposto recolhida a menor, ou seja, não ocorreu a inexistência de pagamento de tributo no fim do ano-calendário.

Com isso, rejeito o pedido do contribuinte quanto à necessidade da realização de lançamento de ofício.

Quanto à tese de imprestabilidade da decisão recorrida, entendo que também não assiste razão o Recorrente.

Primeiro, a fiscalização não nega o crédito sob o argumento de que a DIPJ estaria incorreta e deveria ser alterada, pois a essência da negativa do crédito se dá em razão da impossibilidade de se fazer a compensação do imposto após o encerramento do ano calendário de 2003, haja vista já ter sido feito o ajuste quando da compensação, não havendo saldo negativo e imposto a pagar.

Ainda que se adotasse a apuração pela receita bruta feita pelo Recorrente, procedimento esse modificado em 2004, considerando os termos do artigo 2º da Lei n.º 9.430/96, tal mudança somente ocorreu após o fim do exercício de 2003, quando já havida sido feito o ajuste e constatado que aquilo que havia sido recolhido nos termos do balancete mensal, era exatamente o valor que havia sido declarado em DIPJ em 2004, com a retificação da DCTF no mesmo período.

Se no ajuste anual não houve saldo negativo nem imposto a pagar, não há como dizer que os valores recolhidos pelo contribuinte no ano de 2003 são passíveis de compensação.

Somente seria compensável se o contribuinte tivesse no mês subsequente ao recolhimento, constatado que pela receita bruta o imposto seria menor, o que não foi o caso.

Ademais, como bem definiu o acórdão recorrido, a regra de apuração da CSLL com base no lucro real se dá nos trimestres civis do ano calendário, mediante o levantamento de balanços patrimoniais e elaboração de demonstrativos de resultados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, conforme prescreve o artigo 220 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, que é tomado por empréstimo pelas normas de apuração e pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL).

Da mesma forma, a apuração anual é uma alternativa dada pelos artigos 222 e 223 do RIR, que, para o seu exercício, requer pagamentos mensais calculados sobre base de cálculo estimada, isto é, determinados mediante a aplicação do percentual de doze por cento sobre receita bruta auferida mensalmente.

Com isso, exercida a opção, com o pagamento do tributo 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 tributo, calculado com base no lucro real do período em curso (RIR199, art. 230).

O que não se trata do caso dos autos, pois a mudança de critério somente foi declarada no ano subsequente, quando da retificação da DCTF do período de 2003 (em 12/03/2004) e da entrega da DIPJ em 2004 (em 28/04/2004).

E mais, a utilização de balancetes mensais para a apuração e recolhimento da CSLL foi uma opção do contribuinte, tanto é que procedeu com os devidos registros dos balancetes no Livro Diário.

Portanto, há nítido erro na premissa do contribuinte quando alega que na estimativa é possível mudar ou alternar o procedimento de apuração do tributo. Somente seria possível sua mudança no caso do disposto do disposto no artigo 230 do RIR, dentro do ano calendário de 2003.

É fato que a Receita Federal do Brasil veio coibir esse tipo de “planejamento tributário”, considerado por alguns colegas como planejamento inverso, quando editou a Instrução Normativa nº 460/2004 e a Instrução Normativa nº 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008, até à publicação da Instrução Normativa nº 900/2008.

Contudo, conforme se pode observar a referida legislação ora transcrita não pode ser aplicada aos fatos geradores em discussão, visto serem anteriores à vigência dessas regras.

Vejamos a legislação ora mencionada:

*IN nº 460/2004*

*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.*

*IN nº 600/2005*

*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.*

Também é fato que as antecipações deveriam necessariamente, conforme Ato Declaratório Normativo SRF nº 03/2000, serem confrontadas primeiro com o tributo determinado na apuração anual, para depois ser considerado saldo negativo, passando à categoria de indébito tributário, sujeitando-se à taxa de juros 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.*

**Por isso, para resolvermos essa questão devemos investigar se o valor recolhido pelo contribuinte no período do ano calendário de 2003 até ajuste e a compensação podem ser considerados como pagamento a maior.**

Em nosso entendimento, para se configurar o pagamento a maior de um tributo, deve ser confirmado nos autos se no momento do pedido de compensação, ressarcimento ou restituição esse suposto crédito tributário apresentava a característica e natureza jurídica de pagamento a maior, nos termos do artigo 165, inciso I, do CTN.

Se no momento em que o contribuinte pleiteou a compensação ou restituição a natureza jurídica do pagamento a maior não era mais de pagamento a maior, diante do ajuste anual, temos para nós que esse pagamento passou assumir a figura jurídica de pagamento devido desde o seu início (data do seu recolhimento), assumindo a condição de elemento extintivo da obrigação tributária.

Com isso, se não se apurou saldo negativo do tributo, não há como reconhecer que os pagamentos feitos pela Recorrente com base em balancetes mensais no ano de 2003, guardavam características ou natureza jurídica de pagamento indevido quando se realizou a compensação em 2004, com a retificação das DCTFs em março de 2004, visto que já havia a extinção do crédito tributário pelo pagamento diante da realização do ajuste.

E mais, como sabido, na estimativa, apurado, ao final do ano-calendário, o tributo devido no ano, mediante o levantamento do balanço em 31 de dezembro, dele deduz-se, entre outros elementos, as antecipações efetuadas.

Na hipótese de existir com a soma das antecipações valor que ultrapasse o valor feito com base no ajuste anual, estará caracterizada a figura do saldo negativo de contribuição social sobre o lucro líquido.

Assim, somente poderá se falar em pagamento a maior se a contribuinte veio apurar saldo negativo de CSLL, passível, portanto, de restituição ou compensação.

Como bem identificado pela decisão recorrida, na ficha 17, linha 36, da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), fl. 78, a base de cálculo da CSLL apurada em 31 de dezembro de 2003 é da ordem de R\$ 293.013.183,50.

Na mesma ficha 17, a referida base de cálculo gerou contribuição social sobre o lucro líquido na quantia de R\$ 26.371.186,52 que, deduzido dos valores mensais pagos por estimativa, resultou CSLL a pagar na importância de R\$ 10.872.201,99.

Dessa forma, está demonstrada na DIPJ que a Recorrente entregou aos cofres públicos, mediante doze recolhimentos mensais com o código de receita nº 2484, afeto a estimativas de pessoas jurídicas obrigadas ao lucro real, a quantia de R\$ 26.371.186,52.

Observe-se da análise dos números acima que, ao se encerrar o período e apurar o valor de CSLL que deveria pagar, apurou-se que o montante que a contribuinte recolheu no decorrer do ano calendário é exatamente igual ao valor que deveria ter recolhido, consoante ficha 17 da DIPJ/2004, ou seja, não há que se falar em saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2003.

No caso dos autos, como bem identificado pela DRJ, a contribuinte não busca a compensação de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003, mas sim dos "excessos" mensais de estimativa, dentre os quais o do mês de setembro em julgamento.

Para tanto a contribuinte acabou, via declarações DIPJ e DCTF, dividindo o valor da CSLL anual, na ordem de R\$ 26.371.186,52, em duas parcelas; uma de R\$ 15.498.984,53, nominando-a de estimativas pagas e outra de R\$ 10.872.201,99, a ser paga a título de ajuste anual, muito embora, repita-se, as estimativas efetivamente pagas ao longo do ano-calendário foram de R\$ 26.371.186,52.

Com a entrega da PER/DCOMP, na qual está indicado compensação do alegado excesso do mês de setembro com parte da parcela do ajuste, fechou-se o ciclo naquilo que pensou a contribuinte, atualizou os supostos recolhimentos indevido a maior e compensou com CSLL a pagar.

Assim, pelo procedimento adotado, percebe-se que os apontados excessos mensais tendem a anular o ajuste anual, de tal sorte que nada remanesça a pagar em 31/03/2004, data de vencimento da CSLL do ano-calendário de 2003.

Nesse sentido, vejamos a jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes:

*Processo: 103800124700016 Recurso atual 157525 REGISTRO NÚMERO 1183*

*Contribuinte: SUPER FILME COMERCIAL LTDA*

*Recurso original/ Conselho / Câmara original : 157525 / ICC /SÉTIMA TURMA ESPECIAL*

*Tipo Recurso RECURSO VOLUNTÁRIO (RV) Tributo / Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL*

*Data Julgamento 21/10/2008 No. do acórdão 197-00051*

*Cons. Relator LEONARDO LOBO DE ALMEIDA*

*Decisão do colegiado: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso*

*Ementa: Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - Exercício: 1996, 1997*

*Ementa: COMPENSAÇÃO - CSLL - PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA - as estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei, não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior passível de restituição. A opção pelo pagamento mensal por*

*estimativa difere para o ajuste anual a verificação da regularidade dos pagamentos efetuados.*

*PAF - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser inferido o pedido de realização de perícia, principalmente quando este não satisfaz os requisitos previstos na legislação.*

observou: A ausência de débito a pagar ficou consignado da decisão recorrida, que bem

*É que a autoridade fiscal expressamente declarou que não há crédito tributário em favor da União, "pois a CSLL apurada no ano-calendário de 2003 já foi extinta por pagamento".*

*Não há nos autos prova da alegada cobrança, porém, existe o informe de fl. 123 indicando débito fiscal a título de ajuste (código de receita nº 6773), na quantia de R\$ 1.188.572,62, exatamente aquela que a contribuinte indicou na PERD/DCOMP (fl. 04) para ser compensada com o valor recolhido "em excesso" de estimativa.*

*Cumprе consignar, portanto, que uma vez não acatada a pretensão da contribuinte, igualmente, e em decorrência, não há falar na exigência de valores por conta de ajuste anual, é dizer, o débito da CSLL do ano-calendário de 2003 (ajuste) declarado na PERD/DCOMP não pode ser exigido, salvo se estiver tratando de confissão suplementar de dívida.*

Por fim, quanto à suspensão da exigibilidade crédito tributário em razão da interposição do Recurso Voluntário, destaca-se que tal suspensão decorre da própria legislação em vigor.

Diante do exposto, conheço do Recurso, para no mérito NEGAR-LHE provimento.

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator

(documento assinado digitalmente)

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator Designado.

Em que pese as razões expostas pelo ilustre relator, peço licença para dele divergir, e apenas quanto ao mérito.

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. 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.*

(...)

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 ano-calendário.*

(...)

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 a CSLL devida com base no lucro líquido do período em curso, ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação da contribuição. Posteriormente, percebeu que o montante da CSLL 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 a CSLL por estimativa paga a maior.

Quanto à possibilidade dessa compensação ser realizada antes de encerrado o período base anual, é de se dizer que a Instrução Normativa SRF nº 210/2002, vigente em 12/03/2004, data da transmissão da DCOMP sob exame, não o proibia, razão pela qual deve-se ter por permitida.

Por fim, como não estavam em vigor à época da transmissão da referida DCOMP, desnecessário adentrar ao exame da legalidade do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004, e do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, que passaram a proibir a compensação da estimativa de IRPJ e CSLL paga a maior antes de encerrado o período base anual. Ressalte-se ainda que o art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 900/2008, atualmente em vigor, aboliu tal proibição.

Tendo em vista o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto