



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Recurso nº : 130.782  
Matéria : IRPJ – Ex: 1997  
Recorrente : DENTÁRIA TANAKA LTDA.  
Recorrida : DRJ – CURITIBA/PR  
Sessão de : 05 de dezembro de 2002  
Acórdão nº : 108-07.225

IRPJ – RESTITUIÇÃO – SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO – REGIME DE ESTIMATIVA – COMPENSAÇÃO – PRAZO – No caso em que o imposto calculado pelo regime de estimativa tenha sido extinto por compensação e que, no encerramento do lucro real anual, seja verificado que houve saldo negativo do imposto, o prazo prescricional para o pedido de restituição desse saldo é contado a partir da entrega da declaração de rendimentos (art. 6º, § 1º, II, in fine, Lei 9430/96). É irrelevante o fato de haver passado mais do que cinco anos desde o recolhimento indevido, que gerou crédito para a compensação da parcela de estimativa, e o pedido de restituição do saldo negativo.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DENTÁRIA TANAKA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente Convocada), MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente, a Conselheira TANIA KOETZ MOREIRA.



Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

Recurso nº : 130.782  
Recorrente : DENTÁRIA TANAKA LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada solicitou em 26/05/2000 restituição de IRPJ pago a maior pelas estimativas de 1997 em face do lucro real apurado em 31/12/1997 (período-base anual).

Em atendimento à intimação da fiscalização, juntaram-se balanço, demonstração de resultado, lalur e fichas do razão com escrituração da compensação efetuada, dos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999.

Foram juntadas ainda ao processo decisões de restituição relativas a outros processos do mesmo contribuinte, em que se deferiu a restituição de IRPJ pago a maior dos anos de 1994 e 1995 (fls. 125/130 e 131/135).

A DRF em Londrina (PR) reconheceu parcialmente o pedido de restituição, para autorizar a devolução apenas do valor que fora efetivamente recolhido pelo contribuinte, negando a restituição dos valores das obrigações calculadas por estimativa que sobejaram o lucro real mas que foram liquidadas mediante compensação (fls. 184/186).

O argumento da DRF é que os valores utilizados para compensação de obrigações que posteriormente se mostraram indevidas deveriam constar de pedido de restituição do ano em que foram recolhidos.

A decisão da 1ª Turma da DRJ em Curitiba (PR), que se encontra às fls. 227/233, manteve o indeferimento da restituição que permaneceu em litígio com o

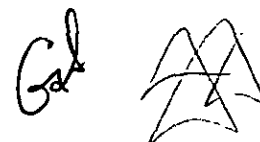
Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

argumento básico de que prescreveu o direito do contribuinte para pleitear a restituição porque efetivamente a pretensão do contribuinte é reaver o IRPJ recolhido em 1993. A ementa está assim redigida:

**IRPJ. EXTINÇÃO DO DIREITO DE REQUERER A RESTITUIÇÃO. O direito de a contribuinte pleitear a restituição decai no prazo de cinco anos, a contar da data da extinção do crédito pelo pagamento.**

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário (fls. 236/242) com os seguintes argumentos:

- a) de acordo com o art. 858 do RIR/99, na apuração do IR ao final do ano, o contribuinte pode, se positivo o saldo, pagar o saldo em quota única ou, se negativo, compensar com tributo vincendo ou requerer a restituição;
- b) assim, ao final de cada mês, deve ser recolhido obrigatoriamente, o que representa um crédito para a Fazenda Nacional; e qualquer que seja a forma de quitação – pagamento ou compensação – houve a transformação de um crédito fiscal em crédito extinto;
- c) o conhecimento da situação de crédito ou débito de saldo a recolher ou de saldo negativo de tributo, só ocorre com o ajuste realizado com o encerramento do ano-calendário;
- d) o pagamento e a compensação foram feitos quando o tributo era absolutamente devido e, quando ocorreu, houve a quitação daquilo que era devido;
- e) no início do período seguinte, o contribuinte não sabe o que ocorrerá até o final do ano para decidir se pede restituição ou se compensa o saldo negativo de tributo;

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

- f) no momento em que se extinguiu o imposto calculado por estimativa, ele era devido, razão pela qual não pode ser aplicada diretamente a regra do art. 165 do CTN, que trata de tributo indevido ou maior que o devido, pois só se tornou restituível ou compensável em 31/12;
- g) o saldo de 31/12 passa a constituir um novo elemento (decorrente da declaração de rendimentos), manipulável pelo contribuinte, com opção de restituir ou compensar;
- h) ao proceder à compensação do saldo negativo de ano anterior com o tributo devido por estimativa, o contribuinte efetuou a quitação de um débito (devido por estimativa) com o recurso a que teria direito de requerer a restituição, permitindo supor que ao final do ano seguinte, se houver saldo negativo, este será um novo elemento, sem vinculação com o efetivo recolhimento anterior;
- i) a norma instituidora do recolhimento por estimativa não faz qualquer restrição ao procedimento mencionado acima, mas estabelece a preferência da restituição;
- j) o termo constante do art. 165 do CTN “qualquer modalidade de pagamento” deve ser entendido como referindo-se também à compensação.

É o relatório.

*GR*



Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

## VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO - Relator

Encontram-se presentes os pressupostos de admissibilidade, portanto conheço do recurso.

A pretensão, após o deferimento parcial dos valores objeto de pagamento no curso do ano de 1997, é que o saldo do imposto negativo correspondente a valores de IRPJ calculados por estimativa e que foram extintos por compensação de imposto recolhido indevidamente ou a maior em períodos anteriores também seja restituído, com prazo de prescrição para o pedido de restituição a contar de 31/12/1997 quando houve confronto entre estimativa e lucro real anual.

O indeferimento está baseado no argumento de que o pagamento indevido ocorreu em 1993 e que, em 2000 (época do pedido de restituição), já se escoara o prazo para o pedido de restituição.

Considerando que o valor pago a maior em 1993 foi objeto de compensação em 1997, parece-me que a discussão está em se saber se o valor pago indevidamente ou a maior (1993), após a compensação (1997), mantém correspondência com o fato inicial (1993), inclusive para efeito de cálculo da prescrição. Ou seja, se após a compensação de tributo devido, a natureza dessa extinção guarda relação com o crédito que o contribuinte mantinha anteriormente.



Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

É importante trazer à tona a legislação aplicável.

O Código Tributário Nacional estabelece que:

Art. 165 - O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual fora a modalidade de seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da outra natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

O art. 170 do CTN, paralelamente, permitiu que lei ordinária autorizasse a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Pode-se extrair desses dois dispositivos da Lei Complementar de 1966 (Lei 5172) que:

- (i) a Fazenda Pública não pode se enriquecer ilicitamente, isto é, manter dinheiro de contribuinte que não seja a justo título de tributo, por este se configurar indevido ou menor do que o valor pago – porém o contribuinte deve se manifestar no prazo máximo de 5 anos (art. 168);
- (ii) a restituição deve ocorrer independentemente da forma de pagamento, ou seja, a restituição não impõe restrição em relação a como é extinto o crédito tributário;
- (iii) a lei ordinária poderia prever a compensação, com critérios e garantias próprios.

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

Somente após 25 anos da previsão no CTN, a Lei 8383/91 (art. 66) previu a possibilidade de compensação. A partir de então, as regras de compensação foram sendo aprimoradas com novas redações (Lei 9430, Medidas Provisórias 66 e 75) e instruções técnicas (IN 67/92, 17/97, 21/97 etc.).

Por outro lado, a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sofreu alterações quanto ao período e quanto às suas antecipações. No caso em tela, o contribuinte encontrava-se sujeito ao regime de lucro real anual, com recolhimentos mensais por estimativa, nos termos da Lei 9430/96, arts. 1º e 2º:

Art. 1º - A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado...

Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre a base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n. 9249, de 26 de dezembro de 1995,...

§ 1º -...

§ 2º -...

§ 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...

§ 4º -...

E o art. 6º estabeleceu as condições do acerto de contas da estimativa mensal com o lucro real:

Art. 6º - O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º - O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:



Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

...

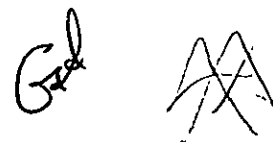
O que se verifica, além da grande alteração no critério de apuração do IRPJ, é a modificação significativa no tocante ao fluxo de pagamento dos tributos, com a criação de uma verdadeira conta-corrente entre contribuinte e o Erário Federal. Se o contribuinte recolheu mais do que o devido, esse valor – acrescido de juros – pode ser utilizado para pagamento de tributos, da mesma ou de outra espécie.

A alteração do critério de apuração do IRPJ – no caso em exame pelo regime de lucro real anual, com pagamentos mensais calculados por estimativa – não causou tanto impacto porque ao contribuinte já era franqueada a possibilidade de compensar o pago a maior ou mesmo suspender ou reduzir o pagamento das estimativas conforme levantamento de balancete mensal.

Estava em vigência o comando do art. 165 do CTN que prevê a restituição – em espécie ou mediante compensação – de valores que estão indevidamente nos cofres públicos.

Para liquidação da obrigação do recolhimento por estimativa, não existe impedimento para efetuar-la por meio de compensação, de modo que, ao final do ano-calendário, a pessoa jurídica pode ter extinguido suas obrigações mensais do IRPJ calculado por estimativa por pagamento ou por compensação ou por ambos.

A satisfação do crédito tributário decorrente do cálculo da estimativa não representa um pagamento indevido ou a maior. Porque, mesmo que ao final do

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'G' followed by a vertical line. The second signature is a more complex, angular scribble.

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

ano se verifique que seria acima do efetivamente apurado, se não satisfeito, a pessoa jurídica está sujeita à multa prevista no art. 44, § 1º, IV, da mesma Lei 9430.

Portanto, no caso de compensação, a extinção da obrigação de IRPJ por estimativa representa uma das modalidades previstas no art. 156 do CTN. O crédito financeiro (pelo pagamento anterior que foi a maior ou indevido) foi utilizado para extinguir uma obrigação efetivamente devida (crédito tributário).

Nesse caso, o crédito financeiro que o contribuinte mantinha foi *gasto* para liquidação de uma determinada obrigação, e o referido crédito financeiro foi extinto juntamente com a liquidação.

Não é outro o comando do art. 1009 do Código Civil que estabelece a compensação:

Art. 1009 - Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, **as duas obrigações extinguem-se**, até onde se compensarem. (grifo não é do original)

Outro aspecto que confirma que o crédito financeiro anterior desaparece é a atualização de eventual crédito decorrente de saldo negativo na apuração de lucro real verificado no final do ano-calendário. A incidência de juros do crédito anterior ocorre somente até a sua utilização na compensação; se, ao final do ano, for detectado imposto a recuperar (inciso II do § 1º do art. 6º da Lei 9430), os juros iniciam somente a partir do ano seguinte.

Reitera esse entendimento o tratamento uniforme dado pelo art. 6º da Lei 9430 ao crédito financeiro, independentemente de pagamento ou compensação como modo de extinção dos valores devidos no curso do ano em face da estimativa.

Reforça a argumentação o fato de que, se utilizado por exemplo um crédito financeiro decorrente de COFINS pago a maior, mediante formulário próprio,

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

para extinção da obrigação de IRPJ por estimativa, e se ao final do ano houver saldo negativo de imposto, este poderá ser compensado diretamente com o IRPJ do ano seguinte, sem qualquer procedimento ou formulário, uma vez que o crédito financeiro após o fechamento do lucro real não guarda relação com o crédito financeiro do COFINS.

Por fim, a Medida Provisória 66 que trouxe nova redação ao art. 74 da Lei 9430 prescreve que a compensação extingue efetivamente o crédito tributário, com a condição resolutive de sua homologação. Não há outro tratamento legal para dar à compensação; ocorre a extinção, e não há como extinguir a obrigação sem se extinguir o crédito (C. Civil, art. 1009).

Não se diga que estar-se-ia fazendo tábula rasa do art. 168 do CTN. O dispositivo é válido e deve ser aplicado, porém de modo que haja integração do sistema jurídico. A prescrição para a recuperação do que foi pago a maior deve atingir o contribuinte que permaneceu inerte, e não aquele que pretendeu recuperá-lo por procedimentos previstos em lei.

Enfim, é ponto nevrálgico do raciocínio aqui exposto que a compensação do valor devido de IRPJ calculado pela estimativa com crédito do contribuinte decorrente de recolhimento anterior provoca a extinção do crédito do sujeito ativo (tributário) e do crédito do sujeito passivo (financeiro).

Como consequência, o crédito financeiro apurado na comparação do IRPJ devido por lucro real anual e o devido por estimativa (e extinto por pagamento ou compensação) nasce apenas e tão somente nesse momento não possuindo nenhuma relação com o crédito financeiro anterior que foi utilizado para extinguir a obrigação do IRPJ calculado por estimativa.

God 

Processo nº : 10930.000827/00-12  
Acórdão nº : 108-07.225

Assim, como a pretensão é de ser restituído o saldo apurado em 31/12/1997 e o pedido foi protocolado em 26/05/2000, deve ser reconhecido como tempestivo o pedido de restituição formulado neste processo.

Contudo, a repartição deverá verificar se o crédito pretendido – na parte em que permanece em litígio – foi compensado em períodos posteriores.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002.

  
JOSE HENRIQUE LONGO

*GL*