



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

Processo nº 10980.910095/2010-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.907 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2012.
Matéria Compensação
Recorrente HSBC Bank Brasil S/A - Banco Múltiplo
Recorrida Fazenda Nacional.

ASSUNTO: Compensação

Ano-calendário: 2007

Ementa:

**PAGAMENTO INDEVIDO A TÍTULO DE ESTIMATIVA.
COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.**

O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e pode ser compensado, com os acréscimos legais, a partir da data do recolhimento indevido, não havendo necessidade de aguardar o encerramento do ano-calendário para computar tal valor na apuração do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

HSBC Bank Brasil S/A - Banco Múltiplo, já qualificada nos autos, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972, recorre a decisão de fls. 282 e seguintes.

Em síntese, a questão diz respeito à possibilidade ou não se utilizar o valor correspondente à estimativa paga a maior ou de forma indevida como direito creditório. No caso concreto, o acórdão recorrido entendeu pela impossibilidade em face de tal previsão não estar contida na Instrução Normativa nº 600, de 2005, e que as disposições constantes da Instrução Normativa nº 900, de 2008, somente produziram efeitos a partir de 01/01/2009.

Do acórdão recorrido, a título de relatório, transcrevo a seguinte passagem:

Trata o presente processo da compensação declarada por meio do PER/DCOMPnº 08232.04522.310707.1.3.04-0949 (fls.06-10), relativa à compensação do débito de R\$ 31.955.571,56 de IRPJ – Entidades financeiras que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal (código de receita 2319) no mês de junho/2007, com utilização do direito creditório de R\$ 31.042.910,01 oriundo do pagamento indevido ou a maior da estimativa de IRPJ – Entidades financeiras do mês de março/2007, recolhimento este efetuado em 30/04/2007 R\$ 31.042.910,01).

...

5. A interessada apresenta reclamação contra o Despacho Decisório proferido pela DRF/Curitiba, em 05/10/2010 (fls. 02 e 278), que não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP nº 08232.04522.310707.1.3.04-0949 (fls. 06-10) – relativa à compensação do débito de R\$ 31.042.910,01 de IRPJ – Entidades financeiras que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal (código de receita 2469) no mês de junho/2007 – em face da inexistência do direito creditório de 31.042.910,01 nele indicado.

(...)

7. ..., verifica-se que a interessada declarou na Ficha 16 Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa (com base na receita bruta e acréscimos) da DIPJ 2008 (ND 1244589), apresentada em 27/06/2008 (fls. 29-149), que apurou R\$ -15.450.217,16 de IRPJ a pagar por estimativa no mês de competência março/2007 (fl. 36), razão pela qual débito algum de estimativa de IRPJ foi declarado na DCTF de março/2007 (fls. 149-277).

8. Tendo efetuado o recolhimento de R\$ 31.042.910,01 a título de estimativa de IRPJ de março/2007 em 30/04/2007 (fl. 278), indica esse pagamento como direito creditório na declaração de compensação em análise, como pagamento indevido ou a maior, em face de não haver utilizado seu valor na dedução da contribuição devida no encerramento do ano-calendário de 2007, conforme demonstrado na Ficha 11 - Cálculo da IRPJ (fl. 36).

9. No entanto, não há como se reconhecer esse direito creditório, porquanto o recolhimento de R\$ R\$ 31.042.910,01 efetuado em 30/04/2007 somente poderia ter sido utilizado na dedução da IRPJ devida em 31/12/2007 ou para compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, conforme previsto no artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005.

(...)

11. Ressalte-se que a IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, em seu artigo 11, de fato revogou a IN SRF nº 600, de 2005, e disciplinou a matéria de forma diversa, excluindo a vedação para compensar pagamento indevido ou a maior a título de estimativas de IRPJ e CSLL. (....)

12. Contudo, esse diploma legal somente produziu efeitos a partir de 01/01/2009, conforme disposto no seu artigo 99, e não cabe aplicar o artigo 106 do CTN para fazê-lo retroagir à data da transmissão da declaração de compensação em análise, haja vista não se tratar de norma expressamente interpretativa e nem de norma que comine penalidade. As normas a serem aplicadas na compensação, que são de direito material, são aquelas vigentes à época do encontro de contas, ou seja, no momento em que o direito foi exercido pelo sujeito passivo, no caso, em 31/07/2007, quando estava vigente a IN SRF nº 600, de 2005.

Da decisão acima referida a parte interessada foi intimada em 21-06-2011 (fl. 294) e em 19-07-2011 ingressou com o recurso de fls. 295 e seguintes destacando que o presente processo trata da compensação dos valores a seguir especificados:

Crédito		Débito	
Código do Tributo	2319.Estim. IRPJ	Código do Tributo	2319-Estim. IRPJ
Período de Apuração	30/03/2007	Período de Apuração	30/06/2007
Data de Vencimento	30/04/2007	Data de Vencimento	31/07/2007
Data de Arrecadação	30/04/2007	Data da Compensação	31/07/2007
Valor Recolhido	R\$ 31.042.910,01	Valor Compensado	R\$ 31.042.910,01

Após transcrever as disposições do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1995, a recorrente alega textualmente, com grifos no original:

23. Tem-se, assim, no âmbito federal, que o contribuinte que efetuar pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido poderá se valer do montante pago indevidamente ou a maior para efetuar a compensação com débito próprio, relativo a qualquer tributo administrado pela Secretaria Receita Federal do Brasil (“RFB”).

24. Ora, no presente caso, foi exatamente isso que aconteceu! Isso porque, o Recorrente recolheu a IRPJ de março de 2007 em montante maior que o devido (apurou saldo negativo R\$ 15.450.217,16 e recolheu R\$ 31.042.910,01) e valeu-se desse pagamento a maior para compensar parcialmente o débito de estimativa de junho de 2007.

25. Vê-se claramente que não se trata aqui de compensação pura e simples de tributo recolhido sobre base estimada com valor apurado em período posterior, mas sim de compensação de pagamento espontâneo efetuado em montante maior que o devido.

Processo nº 10980.910095/2010-19
Acórdão n.º **1402-00.907**

S1-C4T2
Fl. 0

Por fim, reporto-me ao quadro existente no item 8 do acórdão recorrido (fl. 281) em que a autoridade fiscal indica que no mês de março de 2007 efetivamente a IRPJ a recolher teve base de cálculo negativa (-R\$ 15.450.217,16).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Início o presente voto transcrevendo a planilha de fl. 286 constante do acórdão recorrido em que a autoridade julgadora sintetiza, a partir dos registros da DIPJ, mês a mês, os valores apurados a título de IRPJ, para posterior exame da matéria:

Ano Cal. 2007	FICHA 11- CÁLCULO DO IR MENSAL POR ESTIMATIVA DA DIPJ 2008 (R\$)						
	C/BASE BALANÇO/BALANCETE SUSPENSÃO/REDUÇÃO						
	IRPJ Apurado		Deduções				IMP.RENDA A PAGAR (12)
	Alíquota (02)	15% Adicional (03)	Incent. (05)	Fisc. IR Meses Ant. (04)	IRRF/Ret.Org . Fed. (07 e 09)		
Jan	17.499.599,90	11.664.399,94	-699.984,00	0,00	0,00		28.464.015,84
Fev	4.192.934,48	2.791.289,65	-301.420,44	-28.464.015,84	0,00		-21.781.212,15
Mar	8.205.755,47	5.464.503,65	-656.460,44	-28.464.015,84	0,00		-15.450.217,16
Abr	21.079.771,94	14.045.181,29	-1.897.179,48	-28.464.015,84	-215.515,52		4.548.242,39
Mai	8.503.903,96	5.659.269,31	-765.351,36	-33.227.773,75	0,00		-19.829.951,84
Jun	46.947.233,77	31.286.155,85	-3.730.944,91	-33.227.773,75	0,00		41.274.670,96
Jul	67.897.151,28	45.250.767,52	-4.165.051,41	-74.502.444,71	-207.967,67		34.272.455,01
Ago	77.258.316,91	51.489.544,61	-4.401.125,14	-108.982.867,39	-96.241,74		15.267.627,25
Set	95.213.886,02	63.457.924,02	-4.968.159,22	-124.346.736,38	-16.497,40		29.340.417,04
Out	110.116.174,28	73.390.782,85	-5.374.291,73	-153.703.650,82	0,00		24.429.014,58
Nov	136.055.115,95	90.681.410,63	-6.139.613,38	-178.132.665,40	0,00		42.464.247,80
Dez	138.478.475,82	92.294.983,88	-8.187.964,93	-220.596.913,20	-292.553,36		1.696.028,21
Soma IRRF/ret.örg.fed. e dos result.positivos IR a pagar Total					828.775,69		221.756.719,08
							222.585.494,77
DISCRIMINAÇÃO					FICHA 12B – CÁLCULO DO IMP.RENDA s/LUCRO REAL		
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL							
. Alíquota de 15%					138.478.475,82		
. Adicional					92.294.983,88		
DEDUÇÕES							
. Operações de Caráter Cultural e Artístico					-4.362.055,56		
. Programa de Alimentação do Trabalhador					-3.015.917,94		
. Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente					-630.877,80		
. Atividades de Caráter Desportivo					-179.113,63		
. Imposto de Renda Retido na Fonte					-1.525.968,64		
. IR Retido na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fund. Federais					-64.596,70		
. Imposto de Renda Mensal Pago Por Estimativa					-222.585.494,77		
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR					-1.590.565,34		

Obs: as estimativas de IRPJ de janeiro, abril, junho e setembro/2007 foram quitadas total ou parcialmente mediante compensação.

Nos termos do artigo 6º, II, da Lei nº 9.430, de 1996, ao término do ano-calendário, os valores recolhidos a título de estimativas mensais são compensados com o imposto a ser pago. Nos casos em que as estimativas superam o valor do imposto devido o

contribuinte passa a ter direito creditório que pode utilizar para compensar com imposto a ser pago ou requerer a restituição.

Da conjunção das disposições constantes nos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430, de 1996, depreende-se a conclusão de que o valor do saldo negativo (direito creditório) ou do imposto a pagar, somente surge após o encerramento do exercício. Contudo, isto não quer dizer que, no recolhimento de valores a título de estimativas, não possa ocorrer pagamento a maior, passível de imediata restituição, conforme dispõe o artigo 165, I, do CTN, a seguir transcrito:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 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 natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

O imposto a ser pago mensalmente a título de estimativas é apurado com base nas disposições de que trata o artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996 e, conforme apontado pela recorrente, tem a seguinte regra- matriz de incidência:

- **Critério Material:** auferir receita bruta ou, por opção da pessoa jurídica, auferir renda entre 1º de janeiro e a data do balancete de suspensão/redução;
- **Critério Espacial:** em qualquer lugar do Brasil e do Exterior;
- **Critério Temporal:** no final do mês em que auferida a receita bruta ou, por opção da pessoa jurídica, no final do período compreendido entre 1º de janeiro e a data do balancete de suspensão/redução;
- **Critério Pessoal** – sujeito ativo: União;
 - sujeito passivo: pessoa jurídica que apura o lucro real anual;
- **Critério Quantitativo** - base de cálculo: percentual específico da receita bruta ou, por opção da pessoa jurídica, a renda constatada entre 1º de janeiro e a data do balancete de suspensão/redução;
- **Critério quantitativo** – alíquota: 15% para o IRPJ (com adicional de 10% sobre a parcela que exceder a 20.000,00 mensais) e 9% para a CSLL (com adicional de 6% para as instituições financeiras).

Assim, recolhido importância além da prevista em lei, o que exceder tem natureza de pagamento indevido, passível de imediata restituição podendo, a partir do dia seguinte, ser objeto de pedido de restituição ou de compensação, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, “in verbis”

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada ao caput pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 66, de 29.08.2002, DOU 30.08.2002, com efeitos a partir de 01.10.2002)

Quanto à prerrogativa que o § 14 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, confere à Secretaria da Receita Federal - SRF para disciplinar os procedimentos de restituição e de compensação, cabe destacar que o ato administrativo editado com base nesta norma não pode restringir ou suprimir o direito à compensação, de que trata o artigo 165 do CTN, mas sim estabelecer procedimentos para que este seja garantido.

No caso concreto, é incontroverso de que no mês de março de 2007 a recorrente recolheu indevidamente, a título de estimativas, o valor de R\$ 31.042.910,01. Se tal valor era indevido, não haveria o porquê aguardar o encerramento do exercício para que o mesmo integrasse o montante das estimativas, para só então passar a ser objeto de compensação ou de restituição.

Equivoca-se a decisão recorrida quando menciona que pretensão da recorrente somente passou a ser assegurada a partir da IN nº 900, de 2008, que entrou em vigor em 1-1-2009. O direito da recorrente não advém de atos normativos que somente regulam procedimentos, sem poder limitar, suprimir ou retardar o exercício de um direito. A propósito do tema, a própria Cosit, na Consulta Interna nº 19, datada de 5 de dezembro de 2011, pronunciou-se no seguinte sentido:

Solução de Consulta Interna nº 19 - Cosit

Data 5 de dezembro de 2011

*Origem COORDENAÇÃO ESPECIAL DE RESSARCIMENTO,
COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO (COREC)*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.*

O art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa..

Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do

período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2º e 74; IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

Na mesma linha da manifestação da Cosit, a Divisão de Tributação da 9ª Região Fiscal, em resposta ao questionamento formulado nos autos do processo administrativo nº 10909.000244/2009-69, já havia se manifestado nos seguintes termos, na Solução de Consulta nº 285/2009:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de IRPJ apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp.

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de CSLL apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com devido a contribuição devida a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp;

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está

sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º e 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF nº 3, de 2000; IN RFB nº 900, de 2008, arts. 2º a 4º e 34. (Solução de Consulta nº 285/2009).

Na linha do entendimento acima encontram-se os seguintes precedentes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

.....

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR ESTIMATIVAS ERRO NA BASE DE CÁLCULO Os rendimentos de aplicações financeiras não integram a base de cálculo para fins de apuração das estimativas

APURAÇÃO Do INDÉBITO. COMPENSAÇÃO ADMISSIBILIDADE Somente são dedutíveis do IRPJ apurado no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com o acréscimo de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado, mediante apresentação de DCOMP, inclusive com o próprio IRPJ apurado no ajuste anual, mas sem a dedução daquele excedente, e considerando, também, os acréscimos moratórios incorridos deste o 1º de fevereiro do ano subsequente, na forma da Lei. (acórdão 1101-00.300, de 20/05/2010. Rel. Edeli Pereira Bessa)

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO - O valor do recebimento 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.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.” (1º Conselho de Contribuinte – 5ª Câmara – acórdão 105-16.205 julgado em 6-12-2006)

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.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.” (1º Conselho de Contribuinte – 5ª Câmara – acórdão 105-15.944. Jul. em 17-08-2006).

Em resumo, se contribuinte recolher estimativa mensal a maior não existe obstáculo legal ao pedido de restituição ou de compensação a partir da data do recolhimento indevido, não havendo necessidade de aguardar o encerramento do ano-calendário para computar tal valor na apuração do saldo negativo.

Em assim procedendo, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte somente deve confrontar as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito. Nesta linha, não havendo controvérsia quanto à existência do crédito, merece provimento o recurso para reconhecer a possibilidade do pedido de compensação nos termos requerido, homologando as respectivas compensações até os limites dos créditos existentes.

ISSO POSTO, não havendo controvérsia quanto à existência do crédito, voto no sentido de dar provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva