



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

Processo nº 13502.900804/2009-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-00.458 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ - Compensação
Recorrente PROQUIGEL QUÍMICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO.

Rejeita-se preliminar de nulidade do Despacho Decisório, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. 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. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares, como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para admitir a possibilidade de formação de indébito em recolhimento por estimativa, mas sem homologar a compensação pretendida, em virtude da ausência da análise do mérito pela autoridade preparadora, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Geo Verçoza, Flávio Vilela Campos, Gilberto Baptista e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição/compensação de direito creditório por meio da PER/Dcomp transmitida em 31/08/2006, que teve como apoio o recolhimento indevido de estimativa do IRPJ do período de apuração de 12/2004, no montante de R\$ 435.024,84.

A empresa teve seu crédito não reconhecido e não homologada a compensação efetivada por meio do Despacho Decisório Eletrônico da DRF Camaçari, datado de 02 de abril de 2009, fls. 24, que a seguir transcrevo:

“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 157.912.09. Analisadas as informações prestadas documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.”

Em 30 de abril de 2009 protocolou sua manifestação de inconformidade dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, fls. 01/11, onde contesta os fundamentos do Despacho Decisório.

Em 13 de agosto de 2009 foi prolatado o Acórdão nº 15-20.295, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador, fls. 59/62, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Tendo o despacho decisório preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar a matéria indeferida, descabe a alegação de nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004

ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO A MAIOR. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

O recolhimento das estimativas não configura pagamento extintivo de crédito tributário, mas mera antecipação do tributo devido a ser apurado definitivamente ao término do período definido na legislação. Em consequência, passível de restituição e compensação é o saldo negativo de IRPJ apurado na Declaração de Ajuste Anual.

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Incabível a restituição de crédito tributário por pagamento a maior se ausentes a liquidez e a certeza do crédito pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido”

Os fundamentos dessa decisão são os seguintes:

“Conforme relatado, o litígio do presente processo envolve a análise da liquidez e certeza do crédito tributário objeto do pedido de restituição e a consequente compensação, referente ao pagamento a maior da estimativa do IRPJ do mês de dezembro de 2004. O pedido foi indeferido sob a justificativa de que por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

Como já visto, o litígio que envolve o presente processo decorre da análise da possibilidade legal de restituição e posterior compensação, de recolhimentos indevidos ou maior de estimativas mensais de CSLL ou IRPJ.

Em verdade, o entendimento predominante, é de que existe uma impropriedade na expressão "pagamento por estimativa", já que

pagamento é forma de extinção do crédito tributário, fato que não se configura nos recolhimentos mensais por estimativa, que se traduzem por meras antecipações do tributo devido, a ser apurado definitivamente ao término do período definido na legislação.

O crédito passível de ser restituído é aquele apurado no ajuste anual demonstrado na declaração de rendimentos, na qual são considerados os valores devidos por estimativa, assim como o imposto devido em relação ao ano todo.

Consolidando este entendimento, o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, definiu que:

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 e da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

A Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, revogou a IN SRF nº 4/2004, mas manteve em seu art. 10, a mesma redação da norma revogada, acima transcrita.

Portanto, não se nega que a impugnante possa ter crédito em relação ao ano-calendário de 2004, decorrente do recolhimento por estimativa em valor superior ao imposto apurado como devido ao final do exercício, mas esse crédito deverá estar consolidado na apuração anual efetivada na declaração de rendimentos na forma de saldo negativo, que não foi objeto do presente pedido.

Esclareça-se que a apuração de imposto devido ao final do exercício, em valor inferior ao que foi recolhido por estimativa, indica a existência de crédito restituível a ser apurado na declaração de rendimentos, mas não caracteriza como indevidos os valores recolhidos a título de estimativa.

Desta forma, e ante a ausência de liquidez e certeza do crédito tributário objeto do pedido de restituição, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito por INDEFERIR a solicitação contida na presente Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório Eletrônico nº 8249588748 emitido pela DRF Camaçari, em todos os seus termos.”

Cientificada em 27 de agosto de 2009, AR de fls. 65, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 24 de setembro de 2009, em cujo arrazoadado de fls. 66/78 alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

1- a nulidade do despacho decisório, que foi lastreado unicamente no rastreamento de informações constantes dos sistemas eletrônicos da Receita Federal do Brasil;

2- o despacho decisório deve ser fundamentado de modo articulado para que haja convencimento em relação aos motivos de fato e de direito que levaram, nesse caso, a não homologação das compensações, sob pena de inviabilizar a ampla defesa do Contribuinte, assegurada constitucionalmente no inciso LV do artigo 50 da Constituição Federal vigente;

3- conforme disposto no art. 2º, parágrafo único, VII, da Lei nº 9.784/99, prevalece a exigência de "indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão". Além disso, o art. 50, I, do mesmo diploma legal, estabelece a obrigatoriedade de motivação, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos quando neguem, limitem ou afetem interesses, isto é, em que os atos, de alguma forma, afetem direitos ou interesses individuais;

4- no caso em apreço a descrição dos fatos é genérica e deficiente, não havendo sequer menção ao saldo negativo ou estimativa mensal apurada pela empresa, ou seja, não há informações básicas em relação ao caso concreto;

5- também não houve intimação à recorrente para eventual retificação do PER/DCOMP, o que atenderia os princípios da Eficiência e da Razoabilidade, isto porque, as declarações de compensação não foram homologadas exclusivamente em razão de um critério formal, relativo à indicação da origem do crédito;

No mérito:

1- a origem do crédito indicado no PER/DCOMP é decorrente do pagamento a maior de IRPJ, relativo ao período de apuração de 31/12/2004, no valor de R\$ 296.667,92;

2- no período em questão a estimativa apurada nos termos da legislação aplicável, não era devida (R\$ -132.332,12), conforme se verifica da DIPJ 2005, ano-calendário 2004, já anexada ao processo;

3- por equívoco o valor recolhido pela Recorrente foi de R\$ 435.024,84, conforme cópia do DARF já acostado aos autos;

4- a estimativa apurada (R\$ -132.332,12) foi corretamente informada na DIPJ e utilizada para compor o saldo negativo de IRPJ do exercício (R\$ -656.757,95), nos termos da legislação aplicável;

5- o pagamento a maior, decorrente da diferença entre o valor recolhido e o apurado com base em balancetes de suspensão/redução, exatamente como no caso analisado, deve ser restituído como pagamento indevido ou maior;

6- o direito à restituição e compensação, objeto do presente processo, encontra previsão expressa no art. 74 da Lei nº 9.430/96;

7- a IN RFB nº 900/2008, que disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal do Brasil, dentre outras providências, prevê o direito à restituição no caso em voga;

8- comprovado o pagamento a maior a título de IRPJ, no período de apuração de Dezembro de 2004, deve ser reconhecido o direito de crédito, com a homologação das declarações de compensação controladas no presente processo;

9- não há controvérsia em relação ao direito de crédito, mas apenas quanto à origem indicada no PER/DCOMP transmitido: "Pagamento Indevido ou a Maior" x "Saldo Negativo", conforme se verifica da fundamentação lançada no despacho decisório recorrido;

10- ocorre que eventual erro cometido pela empresa no preenchimento do PER/DCOMP, aqui admitido por mera hipótese, não tem o condão de anular o seu direito creditório, sob pena de sobrepor a forma em detrimento do conteúdo, a prevalência de requisitos formais sobre o direito material incontestado, o que se afigura inadmissível;

11- o princípio da finalidade e os critérios da adequação entre meios e fins e da adoção de formas simples, devem prevalecer no caso em tela, admitindo-se o processamento das declarações de compensação, ainda que se reconheça o erro no preenchimento do PER/DCOMP.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Lósso Filho, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias em litígio dizem respeito à preliminar de nulidade do Despacho Decisório por cerceamento ao direito de defesa e, no mérito, à possibilidade de compensação de crédito relativo à estimativa que afirma a recorrente ter sido recolhida indevidamente com montante majorado, referente ao mês de dezembro do ano-calendário de 2004.

De plano rejeito a preliminar de nulidade suscitada, por cerceamento ao direito de defesa, não existindo fundamento para acatá-la em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as razões denegatórias do Despacho Decisório, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência apontada no procedimento fiscal motivadora do cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito, a compensação de crédito relativo à estimativa recolhida indevidamente, este Conselho já analisou a matéria em julgados recentes, mas com decisões divergentes, das quais destaco os acórdãos nº 1101-00.329, de 09/07/10, e 1102-00.291, de 01/09/10.

O Acórdão nº 1102-00.291, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

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, caracterizam meras antecipações do imposto a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorre o fato gerador do imposto de renda de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação do lucro real 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 do IRPJ, este último, pagamento a maior que o devido, é passível de restituição ou compensação, sobre o qual serão acrescidos juros à taxa Selic contados a partir de 1º 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DIREITO CREDITÓRIO.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da certeza e liquidez quanto ao crédito que pretende seja reconhecido junto à Fazenda Nacional.”

Já o Acórdão nº 1101-00.329, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para admitir o direito à compensação pela contribuinte em virtude da eficácia retroativa da IN RFB nº 900/2008, expressando seu entendimento pela ementa a seguir:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

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. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares, como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.”

Alinho-me com o posicionamento adotado pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção no Acórdão 1101-00.329, admitindo que as regras contidas no art 10 da IN SRF nº 460/2004 e SRF 600/2005, que não permitiam o direito de repetição nos recolhimentos indevidos de estimativas, possam ser ilididas retroativamente por aquela favorável ao entendimento do contribuinte expressa pela IN RFB nº 900/2008.

Do voto vencedor do referido Acórdão nº 1101-00.329, da lavra da ilustre conselheira Edeli Pereira Bessa, extraio o seguinte excerto:

“É certo que a legislação consolidada no Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 99 (art 895) autoriza a Receita Federal a expedir instruções necessárias à efetivação de compensação pelos contribuintes. No mesmo sentido veio também redigido o §5º incluído no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 66/2002, atualmente transportado para o § 14 desde a edição da Lei nº 11.051/2004:

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 pela Lei nº 10 637, de 2002)

[...]

§ 14- A Secretaria da Receita Federa - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

E este poder normativo pode se materializar tanto no âmbito da definição de procedimentos operacionais, como na fixação de restrições materiais já presentes na lei que estabelece a

incidência tributária ou concede benefícios fiscais, Contudo, ao operar sob este segundo direcionamento, tem se a dita eficácia retroativa da norma interpretativa, que entendo se verificar ainda que a Administração Tributária assim não a declare expressamente.

Relativamente aos indêbitos de estimativas, não vejo como tratar a restrição inserta a partir da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 como procedimental. Não vislumbro espaço para a Administração Tributária definir, para além das normas que estabelecem a incidência do IRPJ ou da CSLL, em qual momento é possível pleitear a restituição ou compensar um recolhimento indevido decorrente de erro na determinação ou recolhimento de estimativas.

Até cogito que tal seria possível em razão destes recolhimentos não se constituírem, propriamente, em pagamentos, na medida em que não extinguem uma obrigação tributária principal, aproximando-se, mais, de obrigações acessórias impostas aos contribuintes que optam pela apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para não se sujeitar à regra geral de apuração trimestral destas bases de cálculo. Esta interpretação, porém, exigiria que a Administração Tributária se posicionasse contrariamente à formação de indêbitos de estimativas a qualquer tempo, e não apenas na vigência das Instruções Normativas que veicularam a dita proibição, como já verificado em outros litígios que relatei perante esta Turma.

Concordo que há questões de ordem operacional que merecem a atenção da Administração Tributária, especialmente quanto a eventuais abusos na alegação de indêbitos desta natureza, com vistas a antecipar a utilização de saldo negativo que somente se formaria ao final do ano-calendário.

Todavia, como já conclui em voto anterior apresentado a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB nº 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL.

Transcrevo, a seguir, minha manifestação acerca da matéria:

Relevante notar que durante a vigência das Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008 (até ser publicada a Instrução Normativa RFB nº 900/2008), a Receita Federal buscou coibir a utilização imediata de indêbitos provenientes de estimativas recolhidas a maior, assim dispondo:

(Omissis)

As antecipações recolhidas deveriam ser, primeiro, confrontadas com o tributo determinado na apuração anual, e só então, se evidenciada a existência de saldo negativo, seria possível a utilização do indêbito. E este crédito, na forma da interpretação veiculada no Ato Declaratório Normativo SRF nº 03/2000, seria

atualizado com juros à taxa SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do ano-calendário.

De outro lado, porém, é possível interpretar que a Lei nº 9.430/96, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, admite somente aquelas recolhidas em conformidade com caput de seu art 2º:

(Omissis)

Diante deste contexto, tem-se por formalmente correto o procedimento adotado pela recorrente: as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ, e o crédito dali decorrente, atualizado com juros à taxa SELIC a partir do recolhimento indevido, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, inclusive para liquidação do próprio IRPJ apurado no ajuste do mesmo ano-calendário, mas, evidentemente sem a dedução daquelas parcelas excedentes. Eventualmente a contribuinte pode, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas este procedimento em nada prejudica o Fisco, na medida em que desloca para momento futuro a data de formação do indébito e assim reduz os juros de mora sobre ele aplicáveis.

Por outro lado, se a contribuinte erra ao calcular ou recolher a estimativa mensal, não vejo, ante o contexto que expus, obstáculo legal ao pedido de restituição ou a compensação deste indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário. Comprovado o erro e, por consequência, o indébito, o pedido de restituição ou a declaração de compensação já podem ser apresentados, incorrendo juros de mora contra a Fazenda a partir do mês subsequente ao do pagamento a maior, na forma do art. 39, § 4º da Lei 9.250/95 c/c art. 73 da Lei nº 9.532/97. Em consequência, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve confrontar, apenas, as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

Ainda, ao interpretar que somente as estimativas devidas na forma da Lei nº 9.430/96 são passíveis de dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL, concluo que, mesmo após o encerramento do ano-calendário, se o contribuinte identificar um erro em sua apuração e ele repercutir não só em sua apuração final, mas também no resultado de seus balancetes de suspensão/redução, tem ele o direito de pleitear o indébito na data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

Esta interpretação, friso, tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa. Não está aqui abarcada a mudança de opção quanto à sistemática de cálculo das estimativas, formalizada definitivamente quando o contribuinte determina o valor inicialmente recolhido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução.

Logo, não admito que o contribuinte, após apurar e recolher estimativa com base em balancete de suspensão/redução, sem o prévio confronto com o valor devido com base na receita bruta e acréscimos, pretenda como indébito o excedente que se verificaria caso tivesse adotado esta segunda sistemática para cálculo da estimativa. Da mesma forma, não lhe cabe, após efetuar recolhimentos com base na receita bruta e acréscimos, apurar estimativas mensais com base em balancetes de suspensão/redução, para pleitear a diferença como se indêbitos fossem.

A legislação tributária está erigida no sentido da definitividade daquela opção de cálculo ao exigir, por exemplo, que os balancetes de suspensão/redução estejam escriturados até a data fixada para o seu pagamento.

(Omissis)

E, com maior detalhamento, a Instrução Normativa SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995 especificou a forma a ser observada no levantamento dos referidos balanços ou balancetes de suspensão ou redução:

(Omissis)

No presente caso, a contribuinte alega que errou ao apurar a estimativa em balancete de suspensão/redução de dezembro/2004, e assim apontou o indébito constituído em 31/01/2005 para compensações com outros tributos, posteriormente, inclusive, à apuração do ajuste anual em 31/12/2004. Destaco que a DIPJ originalmente apresentada em 2005 já apontava a apuração da estimativa de dezembro/2004 com base em balancete de suspensão/redução.

Imperioso, portanto, para homologação da compensação, a confirmação da existência, suficiência e disponibilidade do indébito alegado. Ou seja, a homologação expressa exige que a contribuinte comprove, perante a autoridade administrativa que a jurisdiciona, o erro cometido no balancete de suspensão/redução de dezembro/2004, a sua adequação para a formação do indébito de RS 86.729.499,25, e a correspondente disponibilidade, mediante prova que não se valeu desta antecipação para liquidação do IRPJ devido no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo.

E isto porque, ao contrário do que parece pretender a recorrente, o fato de o fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de indêbitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão em aspecto preliminar, qual seja, a possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do crédito. Superada esta preliminar, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Registro, inclusive, o entendimento expresso pela maioria desta Turma Ordinária, no sentido de que, enquanto a contribuinte não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.”

No uso da competência dada pelo § 14 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e por meio das INs SRF nº 460/2004 e 600/2005, cuja vigência ocorreu de 29/10/2004 a 30/12/2008, a Receita Federal do Brasil não admitiu a compensação imediata de recolhimentos indevidos de estimativas. Já com a IN RFB nº 900/2008, o Fisco alterou o entendimento e excluiu essa limitação de seu texto.

A evolução da legislação administrativa a respeito do assunto foi a seguinte:

O artigo 10 da Instrução Normativa nº 460/2004 não permitiu que indébitos oriundos de recolhimentos por estimativa fossem compensados de imediato, devendo compor o saldo de IRPJ e CSLL apurado ao final do período:

“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.”

A mesma redação foi mantida no artigo 10 da IN SRF nº 600/2005, *in verbis*:

“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.”

Já com a edição da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, no seu artigo 11, o Fisco deixou de coibir a imediata compensação de recolhimentos indevidos de estimativas.

“Art 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.”

Assiste, assim, razão à recorrente quando afirma que as regras contidas na IN RFB nº 900/2008 são perfeitamente aplicáveis ao caso em voga, pois alteraram o entendimento anteriormente expresso pelas INs 460/2004 e 600/2005, podendo ser computado como crédito o montante de estimativa do mês de dezembro de 2004 recolhido indevidamente.

A própria Receita Federal do Brasil já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta 285 – SRRF/9ª RF/Disit de 17/07/2009, assim ementada:

*“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 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.”

Porém, apenas em tese assiste razão à recorrente em suas alegações, haja vista que a análise efetivada pelo Despacho Decisório, que não homologou a compensação realizada, se restringiu apenas à preliminar da possibilidade do pedido, não abordando o mérito da veracidade do crédito apresentado para compensação, a sua existência, suficiência e disponibilidade, dando certeza e liquidez ao direito pretendido, devendo esse montante ser confirmado pela autoridade administrativa de origem.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso para admitir a possibilidade de formação de indébito em recolhimento por estimativa, não homologando de plano a compensação pretendida, em virtude da ausência de análise do mérito do pedido pelo Despacho Decisório, devendo ser verificada pela autoridade local da Receita Federal do Brasil a existência, a suficiência e a disponibilidade do crédito objeto da compensação.

(Documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Relator