



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

**Processo n°** 13603.900485/2006-90  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-00.646 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 4 de agosto de 2011  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** EME EMPRESA DE MANUTENÇÃO E EQUIPAMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA. BALANCETE  
SUSPENSÃO/REDUÇÃO.

Devidamente comprovado que o recolhimento realizado a título de estimativa (código 2484) mostrou-se indevido em razão do levantamento de balancete suspensão/redução, é cabível empregá-lo na compensação de estimativas apuradas em meses subseqüentes no mesmo ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 8.407,53, bem como homologar as compensações dele decorrentes, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)  
Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Karem Jureidini Dias, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Eduardo Martins Neiva Monteiro.

## Relatório

Trata-se de análise de PER/DCOMP transmitido em 15/08/03 (fls.01/05). O crédito origina-se de suposto recolhimento de CSLL (código 2484), realizado em 30/05/03, tendo sido apontados, para fins de compensação, débitos de estimativas de maio e junho do mesmo ano.

Por meio do **Despacho Decisório** de fls.13/15 a compensação foi indeferida sob o fundamento de que “...o valor pago a título de CSLL apurado por estimativa não configura pagamento a maior que o devido”. De acordo com o raciocínio na oportunidade desenvolvido, deveria ter sido levado à apuração ao final do respectivo ano-calendário, quando o contribuinte poderia requerer a restituição/compensação a partir do saldo negativo.

Em **primeira instância** tal decisão foi mantida, tendo o acórdão nº 02-14.089 recebido a seguinte ementa (fls.38/39):

*DIREITO CREDITÓRIO. O montante da contribuição paga por estimativa a maior, apurado em 31 de dezembro, só poderá ser restituído contribuinte após a entrega da declaração de rendimentos.*

No **Recurso Voluntário** (fls.42/47) alega-se em síntese:

- a própria unidade de origem reconheceu que de acordo com a DIPJ não houve, com relação ao mês de abril de 2003, estimativa devida;
- tratar-se-ia de restituição/compensação de pagamento indevido por erro do contribuinte;
- tal pagamento não teria integrado o “saldo negativo” de CSLL apurado ao final do ano-calendário 2003;
- o art.890 do RIR/99 trataria de pagamento indevido, “...sem excepcionar as hipóteses decorrentes de pagamentos de estimativas”;
- “somente após a edição da IN SRF nº 460, de 18.10.2004 (revogada e substituída pela IN – SRF nº 600, de 30.12.2005), é que houve expressa determinação no sentido de que o pagamento indevido ou a maior, a título de estimativa mensal, pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual, passe a compor o saldo negativo do período-base, conforme disposto no art.10, do referido ato normativo (atualmente art.10, da cit. IN SRF nº 600/2005)”;
- de acordo com o Ato Declaratório SRF nº 3, de 07/01/00, “...o r. despacho decisório equivocou-se ainda ao esposar, com base no superado disposto no art.1º, II, do art.858, do RIR/99, o entendimento de que o eventual saldo negativo de CSLL apurado no encerramento do período-base, só poderia ser compensado com o valor da contribuição a ser paga a partir do mês de abril do ano subsequente”.

É o que importa relatar.

## Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele se toma conhecimento.

De acordo com a DIPJ as estimativas foram apuradas no ano-calendário 2003 com base em balancete redução/suspensão (fls.07/09), tendo sido as relativas aos meses de maio e junho parcialmente objeto de compensação, indicada na PER/DCOMP que ora se analisa e também informada em DCTF (fls.29/30).

O valor declarado a título de “CSLL Mensal Paga por Estimativa” - R\$21.006,11 - na Ficha 17 da DIPJ (“Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”) (fl.10), utilizado como dedução no mês de dezembro, coincide com a totalidade das estimativas apuradas até o mês de novembro (Ficha 16, Linha 10 da DIPJ – “CSLL a Pagar”).

Cabe frisar que em momento algum a Receita Federal do Brasil pôs em cheque as apurações do contribuinte, razão pela qual não se pode agora, sem elementos outros, questioná-las a ponto de não se aceitar, por exemplo, com relação ao mês de abril, que tenha havido algum vício no respectivo balancete com base no qual o recolhimento mostrou-se indevido. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem (MG) atestou que “No mês de abril do ano-calendário de 2003, o contribuinte não apurou contribuição a pagar a título de estimativa mensal, conforme declaração de rendimentos registrada sob o nº 0912206”.

Com a devida vênia os artigos 222 e 858 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, mencionados na decisão recorrida e aplicados à CSLL por força do art.28 da Lei nº 9.430/96, não representam óbice à restituição/compensação em situações como a dos autos. O recolhimento, mesmo com o código de estimativa, partindo-se da premissa que não houve apuração de CSLL a pagar conforme balancete redução/suspensão, pode ser caracterizado como pagamento indevido. Na realidade, tais dispositivos, que inclusive remetem ao cálculo das antecipações a partir de uma base de cálculo estimada, não na hipótese de apuração com base em balancete, apenas asseguram a restituição do saldo negativo apurado ao final do ano. Vejamos:

*Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º).*

.....

*Art. 858. O imposto devido, apurado na forma do art. 222, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 6º).*

§ 1º *O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 6º, §1º):*

.....

*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.*

Por sua vez, o art.230 daquele mesmo Regulamento, ao tratar da “*Suspensão, Redução e Dispensa do Imposto Mensal*”, e o art.231, voltado às “*Deduções do Imposto Anual*”, não impedem a restituição/compensação em debate.

O pagamento que seria relativo à estimativa do mês de abril mostrou-se indevido em razão da demonstração de não ter sido apurado qualquer valor de CSLL a pagar naquele mês, conforme atestou a própria Receita Federal do Brasil, daí advindo a certeza do crédito. A liquidez, por sua vez, decorre do valor recolhido e confirmado à fl.12.

Dispõe o Código Tributário Nacional:

*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;*

É importante verificar que até a edição da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, havia dispositivo que permitia a utilização de valores pagos indevidamente a título de estimativa apenas na composição do saldo negativo do IRPJ ou da CSLL apurada ao final do ano-calendário:

*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. (destaquei)***

Com a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, tal restrição deixou de ser prevista. Vejamos:

*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.*

Nesse contexto, vale mencionar o recente voto proferido pelo Cons. José Sérgio Gomes, Relator do acórdão nº 1102-00.335, de 11 de novembro de 2010, que, ao abordar a questão sob ótica distinta, até mesmo em razão de o contexto ser um pouco diferente do caso ora analisado, assim se posicionou:

*“(…) Com base na receita, então, estima-se o lucro, daí a denominação de pagamentos por estimativa.*

*Exercida a opção, com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou do início de atividade e que, a propósito, é de caráter irretratável (RIR/99, art.232), a pessoa jurídica somente poderá suspender ou reduzir os recolhimentos devidos em cada mês se demonstrar, através de balanços e balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (RIR/99, art. 230).*

*Apurado o imposto devido no ano-calendário, mediante o levantamento do balanço em 31 de dezembro, dele deduz-se, entre outros elementos, as antecipações efetuadas.*

*Acaso a somatória dessas quantias ultrapassar aquele valor estará exteriorizada a figura do saldo de imposto a ser restituído ou compensado (RIR, art.231), também chamado de saldo negativo de IRPJ; inversamente, afigura-se o saldo de imposto a pagar.*

*Aflorada, então, a figura do saldo negativo do IRPJ, este sim é passível de restituição ou compensação com o próprio IRPJ de períodos subseqüentes ou outros tributos e sobre o qual incidirão juros à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados entre o mês de janeiro subseqüente até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que for restituído ou em que estiver sendo efetuada a compensação.*

*No caso dos autos, porém, não há busca de compensação de saldo negativo do ano-calendário de 2005, mas sim do "excesso" do mês de janeiro daquele ano. Para tanto a contribuinte laborou, via retificações das declarações DCTF e DIPJ, em alterar o valor originariamente declarado e efetivamente recolhido.*

*O artigo 230 do RIR199, ao abrir a possibilidade da interrupção das antecipações mensais através de balanço ou balancete que demonstrem que o valor até então pago já supera o valor do imposto no período não desnaturou o caráter de antecipação do eventual excesso até ali realizado, tanto que não abre a possibilidade de restituição. Assim, antecipação que o é, não recepciona as figuras do pagamento indevido ou pagamento a maior que o devido, estes sim passíveis de repetição tributária. Com efeito, o fato gerador do IRPJ, para quem opta pelo regime de apuração anual, se aperfeiçoa em 31 de dezembro. Até essa data não há pagamento, modalidade extintiva de obrigação tributária, e sim recolhimentos, meras antecipações do tributo que venha a ser apurado, daí porque, inclusive, o marco inicial de contagem de decadência para repetição ou para o lançamento se dá no último dia do exercício e não nas datas em que realizadas as antecipações.*

*Dessa forma, repetir antecipação caracteriza flagrante impropriedade, eis que ela só se torna pagamento na data do fato gerador do tributo, pois não se concebe extinção de obrigação tributária que ainda não nasceu. Em decorrência, só a partir do pagamento a maior que o devido surge o direito de restituição e seus consectários.*

*Ainda, seria deslocar a base de cálculo para a periodicidade mensal, patente extravagância na medida em que a norma de regência estipula em sentido diametralmente oposto, é dizer, fixa a base de cálculo como sendo o lucro anual e determina o marco temporal de apuração, qual seja, em 31 de dezembro.*

***Contudo, afigura-me perfeitamente exequível uma segunda modalidade de compensação, se é que assim possa ser chamada, de eventuais excessos recolhidos em meses que compõem esse específico regime de apuração do lucro real com estimativas afetas aos períodos de apuração mensais subseqüentes, desde que limitada ao mês de dezembro do ano-calendário em curso, e isso porque envolvidas parcelas de antecipação, mesmo gênero.***

*No caso dos autos, a pretensão trazida encontra-se no sentido de compensar "excesso" de estimativa de janeiro de 2005 com parcelas, igualmente de cunho de estimativa, devidas nos meses de agosto e outubro do próprio ano-calendário de 2005.*

*Tenho, então, que a pretensão revela-se mero ajuste, sem qualquer conotação repetitória, pois intrínseca à metodologia de apuração do imposto pelo lucro real anual, cuja opção deu-se com o recolhimento da parcela de janeiro de 2005, sob código de receita específico. Noutras palavras: eventual restituição tributária só se materializará no final do ano-calendário e na hipótese de aflorar a circunstância de saldo negativo de IRPJ, consoante exhaustivamente alinhavado.*

*Em suma, considere-se o alegado "excesso" recolhido em janeiro como integrante desse mês ou migre-se o mesmo para os meses de agosto e outubro é fato inafastável que, em ambas hipóteses, servirá aquele como dedução do tributo apurado no dia 31 de dezembro, a gerar mitigação do quantum a ser adimplido ou então saldo negativo de IRPJ." (destaquei)*

Mencione-se, ainda, o acórdão nº 1401-00.420, de 26 de janeiro de 2011, desta Turma, de relatoria do Cons. Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, que reafirma a possibilidade de restituição de valores pagos a título de estimativas, que se mostraram indevidos à vista de balancete mensal. *In verbis*:

*"(...) A controvérsia posta em debate é saber se, antes da vigência da IN nº 900/08, poderia a contribuinte que recolheu indevidamente valores a título de estimativa mensal, não aproveitáveis na composição do saldo de tributo devido no ajuste anual por ter optado pela apuração das estimativas mediante balanço suspensão/redução, pode utilizar-se de referidos créditos para compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.*

*Segundo se extrai da sistemática instituída pela lei nº 9.430/96, a pessoa jurídica poderá optar por apurar o imposto de renda e a CSLL pelo período anual, devendo, no entanto, efetuar recolhimentos mensais sobre bases estimadas de apuração. Nessa sistemática, o contribuinte promove recolhimentos mensais mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos na lei nº 9.249/95, conjugando, a estes percentuais, a alíquota do tributo, variável de acordo com o montante alcançado (15% ou 25%).*

*No entanto, o art. 230 do RIR/99, respaldado no art. 2º da lei nº 9.430/96, permite que o contribuinte apure as estimativas mediante a composição de balancetes de suspensão/redução, nos seguintes termos:*

*Art. 230. 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 22).*

*§1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, §1º):*

*I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;*

*II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.*

*§2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art.35, §2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art.1º).*

*§3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas disposições das Subseções II a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, §3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art.1º).*

*§4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, §4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art.1º).*

*Dentro dessa sistemática, a apuração do montante a ser pago a cada mês a título de estimativa não se faz pela mera composição do percentual de estimativa com a receita bruta; mas sim pela composição do percentual de estimativa com a receita bruta, deduzido o montante pago no mês anterior apurado segundo o balancete de suspensão/redução.*

*Dessa feita, caso o contribuinte recolha, à título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado à composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando-se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.*

*Segundo se depreende da IN SRF nº 460/04, assim como da IN nº 600/05, a restituição de valores pagos a título de estimativa de IRPJ e CSLL não eram passíveis de restituição. No entanto, não havia nenhuma outra previsão legal que dispunha sobre como deveriam ser tratados referidos pagamentos a maior.*

*Do que se extrai da decisão recorrida, por não existir previsão em instrução normativa da Receita Federal, permissa venia, referidos valores simplesmente não seriam passíveis de devolução, passando a integrar os cofres públicos de forma definitiva, ainda que injustificada. Referido entendimento, salvo melhor juízo, implicaria em enriquecimento injustificado do Estado.*

*Segundo o disposto no art. 165, inciso I, do CTN, o contribuinte que promove pagamento espontâneo de tributo indevido tem direito à restituição do mesmo. Da mesma forma o art. 74 da lei nº 9.430/96 garante a devolução de valores pagos a título de tributo que se mostraram indevidos.*

*Em verdade, a vedação das instruções normativas em reconhecer a possibilidade de devolução de valores pagos indevidamente a título de estimativa e que, repise-se, não integraram o crédito de tributo pago no curso do ano pelo regime de balancete suspensão/redução, torna referidas instruções normativas ilegais.*

*E essa ilegalidade veio a ser corrigida, como bem observou o voto vencido proferido no âmbito da DRJ, com a edição da IN nº 900/08.*

*Nesse sentido, segue precedente deste Conselho, in verbis:*

*Número do Recurso: 152056*

*Câmara: QUINTA CÂMARA*

*Número do Processo: 14033.000213/2005-81*

*Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*

*Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO*

*Recorrente: CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S.A.*

*Data da Sessão: 17/08/2006 00:00:00*

*Relator: José Clovis Alves Decisão:*

*Acórdão 105-15942*

*Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE*

*Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. Spencer Daltro de Miranda Filho OAB DF 17.615.*

*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.*

*E a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em julgamento realizado em 25 de agosto de 2009, in verbis:*

*Exercício: 2005*

*Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O DEVIDO.*

*O valor do recolhimento a título de estimativa que supera o valor devido a título de antecipação do imposto de renda (ou da contribuição social sobre o lucro) de acordo com as regras previstas na legislação aplicável é passível de compensação/restituição como pagamento indevido de tributo. (acórdão CSRF 9101-00.338).*

*Observo que, para que a Recorrente tenha direito ao crédito, o pagamento a maior não poderá ter sido carregado para a composição do ajuste anual ao final do exercício.*

*Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso, para afastar a negativa do pedido de compensação com base no fundamento de não ser possível restituir valores recolhidos a maior daqueles estabelecidos por lei a título de antecipação em balancete suspensão/redução e, por conseguinte, determinar que retornem*

Processo nº 13603.900485/2006-90  
Acórdão n.º **1401-00.646**

**S1-C4T1**  
Fl. 60

---

*os autos à DRF para que sejam verificadas a existência, suficiência, e disponibilidade do crédito pretendido na compensação.”*

Reconhecida, então, a possibilidade de se realizar a compensação. Antes de efetivá-la, porém, **caberá à Receita Federal do Brasil, na execução do acórdão**, verificar se o recolhimento de fl.12 encontra-se disponível em seus sistemas informatizados.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso para reconhecer o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 8.407,53, bem como homologar as compensações dele decorrentes, nos termos acima.

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro