



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.912183/2009-69
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.045 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 4 de abril de 2022
Recorrente AGILENT TECHNOLOGIES BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 30/09/2008

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS INDICADOS. DECISÕES CONVERGENTES. NÃO CONHECIMENTO.

Tendo o acórdão recorrido e o paradigma colacionado sido decididos em contextos fáticos opostos, não há que se falar em existência de dissídio jurisprudencial, mormente quando ambas decisões, no aspecto determinante para o desfecho das respectivas lides, encaminham entendimentos convergentes acerca do dissídio jurisprudencial proposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto (relator) que votou pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luis Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.045 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13896.912183/2009-69

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (e-fls. 694 a 709) interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com fundamento no previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF, contra o acórdão n.º 1301-004.674 (1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária), de 15/07/2020 (e-fls. 678 a 683), em que os membros da Turma decidiram, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

O julgado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 30/09/2008

ESTIMATIVA. APURAÇÃO COM BASE EM RECEITA BRUTA E ACRÉSCIMO. ALTERAÇÃO PARA APURAÇÃO COM BASE EM BALANÇO DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO. RECOLHIMENTO INDEVIDO NÃO CARACTERIZADO.

A teor do que dispõe o enunciado n.º 84 da Súmula CARF, é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa. A caracterização do pagamento indevido tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa, não se incluindo nesse rol a hipótese de 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.

Cientificado do acórdão em 14/09/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, e-fl. 690), por meio de intimação disponibilizada em seu domicílio tributário eletrônico, o sujeito passivo apresentou o presente recurso especial em 28/09/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, e-fl. 693), portanto, **tempestivamente**, dentro do prazo quinzenal previsto no caput do art. 68, do Anexo II, do RICARF.

O especial tem como objeto a **possibilidade de se retificar declarações a fim de modificar a metodologia de cálculo das estimativas (balancete de suspensão /redução para apuração pela receita bruta e acréscimos) após os recolhimentos efetuados para efeito de considerar as diferenças entre essas sistemáticas como pagamentos indevidos DCOMP - Saldo negativo de IRPJ composto por estimativas cuja extinção por compensação não foi homologada.**

O despacho de admissibilidade recursal deu seguimento ao feito, admitindo-o nos seguintes termos:

O paradigma cumpre os requisitos formais previstos no Regimento Interno deste CARF, pois foi proferido por Colegiado distinto ao do ac. recorrido, não foi reformado até a data de interposição do recurso e não é contrário à Súmula do CARF ou à decisão definitiva vinculante.

Passo a verificar se o Recorrente demonstrou dissídio jurisprudencial entre a decisão recorrida e o paradigma, quanto à matéria apresentada, bem assim a similitude fática entre os julgados.

De fato, o caso apresentado **possui situação fática assemelhada** ao do ac. recorrido. Em ambos os casos, no contexto de análise de DCOMPs, está em litígio a possibilidade ou não de se retificar declarações a fim de modificar a metodologia de cálculo das estimativas (balancete de suspensão /redução para apuração pela receita bruta e acréscimos) após os recolhimentos efetuados para efeito de considerar as diferenças entre essas sistemáticas como pagamentos indevidos e a maior e assim pleitear a respectiva restituição/compensação.

O Recorrente **logrou êxito em demonstrar a divergência** nos seguintes termos::

(...)

15. Com efeito, no v. acórdão recorrido, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento adotou como fundamento para manter o indeferimento do direito creditório decorrente do pagamento indevido de “estimativa” de IRPJ do mês de setembro de 2008 o fato de que a Recorrente não poderia alterar a metodologia de cálculo do IRPJ antecipado.

16. Dessa forma, “uma vez recolhido com base na receita bruta e acréscimo, somente haveria de se falar em recolhimento indevido se houvesse algum erro quanto à determinação desse valor pago nessa forma de antecipação” (fl. 680. Confira-se, a propósito, o seguinte trecho do v. acórdão recorrido:

(...)

17. O entendimento adotado no v. acórdão recorrido, no sentido de que o contribuinte não pode alterar a forma de cálculo das “estimativas” mensais após a realização do pagamento, contrasta com o que restou decidido pela C. 1ª Turma da CSRF no v. Acórdão n.º 9101-003.030, apontado como paradigma (doc. 01). Confira-se a ementa do v. acórdão apontado como paradigmático:

[reproduz ementa do paradigma que está transcrita logo a seguir]

18. Note-se que, de um lado, o v. acórdão recorrido adotou no caso concreto entendimento no sentido de que, uma vez apurado pela sistemática da receita bruta, não há pagamento indevido da “estimativa” da IRPJ caso o contribuinte retifique sua declaração para apuração por balancete de suspensão e redução; de outro, a C. 1ª Turma da CSRF fixou o entendimento de que “A legislação federal legitima a retificação de declarações na hipótese de erro (...), **sem que exista qualquer impedimento à retificação quanto ao valor das estimativas mensais do IRPJ**”.(grifos e destaques originais)

(...) (Destaques da Recorrente)

De fato, **enquanto o ac. recorrido** abraçou o entendimento de que não é possível modificar a metodologia de cálculo das estimativas (*balancete de suspensão/redução* para apuração pela *receita bruta e acréscimos*) após os recolhimentos para efeito de considerar as diferenças encontradas entre essas sistemáticas como pagamentos indevidos/ou a maior e assim pleitear a respectiva restituição/compensação, dado que a escolha da sistemática de apuração, segundo o colegiado, é uma opção e como tal não se constitui em erro (recolhimento indevido), “somente haveria de se falar em recolhimento indevido se houvesse algum erro quanto à determinação desse valor pago nessa forma de antecipação”.

De outra banda, no paradigma ficou assentado que não há impedimento legal para retificar o valor das estimativas da sistemática apurada inicialmente pelos balancetes de redução/suspensão para a sistemática da receita bruta e acréscimos e assim considerar a diferença de recolhimento por essas sistemáticas diferenciadas como um pagamento a maior sujeito a restituição/compensação.

Seguem abaixo trechos de ambos os julgados transcritos pela Recorrente que amparam a divergência apresentada:

Trechos do Ac. recorrido:

(...)

Ora, nesse caso, o pagamento de estimativa, com base em receita bruta e acréscimo, não se mostra indevido. Poderia o contribuinte optar por essa forma de pagamento estimado ou então levantar balancete e apurar o total de imposto de renda devido até setembro de 2008, confrontando as antecipações já recolhidas ou compensadas e o imposto de renda retido na fonte. Mas, uma vez recolhido com base na receita bruta e acréscimo, somente haveria de se falar em recolhimento indevido se houvesse algum erro quanto à determinação desse valor pago nessa forma de antecipação.

(...)

Conforme se observa, a alteração da redação desse enunciado (na esteira do citado precedente) deixa mais claro que, nem sempre, o pagamento de estimativa em valores superiores ao que poderiam ser pagos pode ensejar o direito à restituição ou compensação, como, por exemplo, no caso analisado nos presentes autos.

Ocorre que se o pagamento de estimativa foi realizado na sistemática da receita bruta e acréscimo, sendo esse o valor informado pelo contribuinte em DCTF, a constatação posterior de que poderia ter reduzido o valor recolhido, ou mesmo suspenso o pagamento com base em balanço/balancete de redução/suspensão não significa que houve erro na apuração da estimativa, mas sim que a opção levada a efeito pelo contribuinte talvez não tenha sido a que redundava em menor antecipação do IRPJ/CSLL devidos ao final do ano-calendário.

(...) (Destaques e grifos da Recorrente)

Trechos do Paradigma:

“(…)

A base de cálculo da estimativa mensal é um percentual da receita bruta, nos termos do artigo 223, do RIR/99 e alíquota é definida pelo artigo 228, do mesmo regulamento.

O contribuinte pode suspender ou reduzir o pagamento da estimativa, desde que demonstre que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido, por balanços e balancetes mensais, na forma do artigo 230, do RIR/99.

(…)

Como o artigo 230 menciona a suspensão ou redução do pagamento do imposto, o balancete mensal não legitima o aumento do valor da estimativa, considerando a base de cálculo e alíquota definidas por demais dispositivos anteriormente citados.

Sobreleva considerar, ainda, que a estimativa mensal não é obrigação tributária autônoma, mas mera técnica de arrecadação, pela qual se antecipam pagamentos de IRPJ e da CSLL. A relação entre a estimativa e o fato gerador ao final do ano é confirmada pelo artigo 231, do RIR/99, que estabelece a compensação destas no saldo a pagar ao final do período.

Não obstante a relação umbilical entre a obrigação à estimativa e a obrigação de pagamento do saldo ao final do ano, tal fato não altera a base de cálculo da estimativa, como tampouco a possibilidade de retificação de declarações que contenham informações equivocadas.

Ressalto que a legislação autoriza a retificação de declarações em caso de erro, como expressamente prescreve o artigo 147 do CTN:

(…)

Em sentido similar, é o artigo 832, do RIR/99 ao tratar da possibilidade de retificação de declaração de rendimentos na hipótese de erro.

(…) (Destacou-se).

No mérito, a Recorrente sustenta a possibilidade de retificação, e que o entendimento adotado pela C. Turma Ordinária *a quo*, contraria o disposto no artigo 147 do Código Tributário Nacional e no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99, vigente à época dos fatos).

A legislação tributária garante ao contribuinte o direito de retificar as suas declarações, antes da ocorrência do lançamento de ofício, exatamente da forma como feito pela Recorrente no presente caso.

Intimada da apresentação de recurso especial, a PGFN apresentou contrarrazões em que sustenta que o artigo 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, matriz legal do artigo 222 do RIR/99, estipula metodologia de apuração de quantias mínimas a serem antecipadas, o que não impede a contribuinte realizar parcelas superiores, nem muito menos recolher valores em conformidade com balancetes mensais ou balanços patrimoniais intermediários.

Se a estimativa foi recolhida na sistemática da receita bruta e acréscimo no mesmo valor, inclusive, do informado pelo contribuinte em DCTF, a constatação posterior de que poderia ter reduzido o valor recolhido, ou suspenso o pagamento com base em balanço/balancete de redução/suspensão, não significa erro na apuração da estimativa, mas sim que a opção levada a efeito pelo contribuinte talvez não tenha sido a que redundava em menor antecipação do IRPJ/CSLL devidos ao final do ano-calendário.

É o relatório no que reputo essencial.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

A partir da observação do recurso de divergência (fls. 694 a 709), nota-se que não há identificação de quem é o procurador que está assinando o recurso.

Todavia analisando-se o e-processo, verifica-se que o recurso foi assinado digitalmente e incluído no processo administrativo pelo Sr. Claudinei Lopes.

Vale notar que o Sr. Claudinei consta como administrador da recorrente em procuração constante no processo administrativo à folha 630, instrumento no qual nomeia e constitui seus procuradores.

Diante do exposto, ainda que não haja descrição explícita do representante ou procurador do contribuinte na petição do recurso de divergência, é possível identificar que o Sr. Claudinei assinou o referido documento, de forma que passamos à análise do recurso.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei n.º 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

[...]

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, acima transcrito, o Recurso Especial somente é cabível se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste E. Conselho.

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

No presente caso, tanto o acórdão paradigma quanto o recorrido tratam da possibilidade de se reconhecer pagamento maior ou indevido decorrente da alteração do critério de cálculo da estimativa, conforme bem evidencia o despacho de admissibilidade:

De fato, **enquanto o ac. recorrido** abraçou o entendimento de que não é possível modificar a metodologia de cálculo das estimativas (*balancete de suspensão/redução* para apuração pela *receita bruta e acréscimos*) após os recolhimentos para efeito de considerar as diferenças encontradas entre essas sistemáticas como pagamentos indevidos/ou a maior e assim pleitear a respectiva restituição/compensação, dado que a escolha da sistemática de apuração, segundo o colegiado, é uma opção e como tal não se constitui em erro (recolhimento indevido), “somente haveria de se falar em recolhimento indevido se houvesse algum erro quanto à determinação desse valor pago nessa forma de antecipação”.

De outra banda, no paradigma ficou assentado que não há impedimento legal para retificar o valor das estimativas da sistemática apurada inicialmente pelos balancetes de redução/suspensão para a sistemática da receita bruta e acréscimos e assim considerar a diferença de recolhimento por essas sistemáticas diferenciadas como um pagamento a maior sujeito a restituição/compensação.

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Nesse contexto, entendo ter sido demonstrada a divergência no caso concreto, razão pela qual, preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Especial.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, redator designado.

Em que pesem os valorosos argumentos do ilustre relator, Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, ousou dele discordar em relação ao conhecimento do Recurso Especial.

No acórdão recorrido, o contribuinte - tendo recolhido estimativas com base na receita bruta e acréscimos (RBA) - pretendia caracterizar como indébito o excesso de recolhimento de estimativas, assim calculadas, se comparadas com a sua determinação com base em Balanços/Balancetes de suspensão/redução, tendo o voto condutor do aresto recorrido assim concluído:

Quanto à possibilidade de pagamento de estimativa ser considerado pagamento indevido, a matéria não mais é controvertida, tendo sido, inclusive, editada a Súmula CARF n.º 84 sobre o tema, conforme transcrita a seguir:

[...]

Compulsando os autos, verifica-se que a DIPJ apresentada pelo contribuinte indica apuração de prejuízo fiscal até o mês de setembro de 2008.

Ocorre, contudo, que o contribuinte afirma, taxativamente, que efetuou recolhimento inicial de estimativa com base em receita bruta e somente depois constatou que poderia não tê-la recolhido se levasse em consideração o balancete de suspensão!!! [...]

Ora, nesse caso, o pagamento de estimativa, com base em receita bruta e acréscimo, não se mostra indevido. Poderia o contribuinte optar por essa forma de pagamento estimado ou então levantar balancete e apurar o total de imposto de renda devido até setembro de 2008, confrontando com as antecipações já recolhidas ou compensadas e o imposto de renda retido na fonte. Mas, uma vez recolhido com base na receita bruta e acréscimo, somente haveria de se falar em recolhimento indevido se houvesse algum erro quanto à determinação desse valor pago nessa forma de antecipação.

A redação original da Súmula CARF n.º 84 possuía redação que levava a crer que o pagamento indevido ou a maior de estimativa sempre caracterizaria indébito.

A fim de evitar discussões despropositadas a respeito do tema, a redação desse enunciado foi alterada para deixar claro que não se trata de direito absoluto o indébito de estimativa, e sim uma possibilidade ante à análise do caso concreto.

Conforme se observa, a alteração na redação desse enunciado (na esteira do citado precedente) deixa mais claro que, nem sempre, o pagamento de estimativa em valores superiores ao que poderiam ser pagos pode ensejar o direito à restituição ou compensação, como, por exemplo, no caso analisado nos presentes autos.

Ocorre que se o pagamento de estimativa foi realizado na sistemática da receita bruta e acréscimo, sendo esse o valor informado pelo contribuinte em DCTF, a constatação posterior de que poderia ter reduzido o valor recolhido, ou mesmo suspenso o pagamento com base em balanço/balancete de redução/suspensão **não significa que houve erro** na apuração da estimativa, mas sim que **a opção** levada a efeito pelo contribuinte talvez não tenha sido a que redundava em menor antecipação do IRPJ/CSLL devidos ao final do ano-calendário. [negritos do original]

Conforme se observa, no acórdão recorrido o contribuinte desejava caracterizar como o indébito a alteração da forma de cálculo dos recolhimentos de estimativas de RBA, já realizados, para Balanços/Balancetes de suspensão/redução, e o colegiado *a quo* decidiu que, uma vez que não houve erro na apuração da estimativa, não seria possível alterar-se o regime de recolhimento de estimativas, para fins de caracterização de indébito, de RBA para Balanços/Balancetes de suspensão/redução.

No único paradigma colacionado pela Recorrente (Acórdão n.º 9101-003.030), por sua vez, a situação era diametralmente oposta. Nesse sentido, confira-se trecho do despacho decisório reproduzido no relatório do referido precedente:

A opção pela apuração anual, com recolhimentos mensais por estimativa é dada ao contribuinte haja vista as dificuldades operacionais para a apuração do imposto com base no lucro real. Se, contudo, o contribuinte resolve apura-lo mensalmente, e o faz de forma correta, fatalmente irá antecipar o resultado do final do período.

E foi isso que aconteceu. Findo o período, o valor do IRPJ pago durante o ano foi exatamente aquele que o contribuinte deveria recolher, nem um centavo a mais ou a menos, exceto pelos valores de novembro e dezembro:

[...]

Portanto, não se pode dizer que o pagamento do IRPJ devido por estimativa no mês de abril de 2003 foi maior que o devido.

Ocorre que, após o encerramento do período, *o contribuinte verificou que o lucro mensal por ele de fato auferido era superior ao calculado de acordo com o art. 2º da Lei n.º 9.430/96, o que implicou o pagamento do IRPJ em valor superior àquele que seria obtido com base na receita bruta e acréscimos*. Diante disso, considerou que os recolhimentos eram maiores que o devido e encaminhou declarações de compensação para compensar justamente o valor do IRPJ resultante do ajuste anual. [destaques ora inseridos]

Com efeito, no paradigma indicado pela Recorrente a situação enfrentada era a inversa da tratada no presentes autos: naquele precedente examinava-se a possibilidade de, tendo o contribuinte recolhido estimativas com base em Balanços/Balancetes de suspensão/redução, restar caracterizado indébito se comparado ao recolhimento que seria devido com base na receita bruta e acréscimos.

Do voto condutor do citado precedente, extrai-se:

[...] Ressalte-se que a opção pelo pagamento de estimativas mensais é manifestada com o pagamento correspondente ao mês de janeiro, nos termos do parágrafo único artigo 222, do RIR/99 (Decreto n.º 3.000/99):

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).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

A base de cálculo da estimativa mensal é um percentual da receita bruta, nos termos do artigo 223, do RIR/99 e alíquota é definida pelo artigo 228, do mesmo regulamento.

O contribuinte pode suspender ou reduzir o pagamento da estimativa, desde que demonstre que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido, por balanços e balancetes mensais, na forma do artigo 230, do RIR/99:

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 n.º 8.981, de 1995, art. 35, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º).

Como o artigo 230 menciona a suspensão ou redução do pagamento do imposto, o balancete mensal não legitima o aumento do valor da estimativa, considerando a base de cálculo e alíquota definidas por demais dispositivos anteriormente citados.

Sobreleva considerar, ainda, que a estimativa mensal não é obrigação tributária autônoma, mas mera técnica de arrecadação, pela qual se antecipam pagamentos de IRPJ e da CSLL. A relação entre a estimativa e o fato gerador ao final do ano é confirmada pelo artigo 231, do RIR/99, que estabelece a compensação destas no saldo a pagar ao final do período.

Não obstante a relação umbilical entre a obrigação à estimativa e a obrigação de pagamento do saldo ao final do ano, tal fato não altera a base de cálculo da estimativa, como tampouco a possibilidade de retificação de declarações que contenham informações equivocadas.

Ressalto que a legislação autoriza a retificação de declarações em caso de erro, como expressamente prescreve o artigo 147, do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante

comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Em sentido similar, é o artigo 832, do RIR/99 ao tratar da possibilidade de retificação de declaração de rendimentos na hipótese de erro:

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.

Sobreleva considerar, outrossim, que não há norma impedindo a retificação de estimativas mensais, em hipótese de erro. A[sic] único impedimento, por força da legislação vigente, é para retificação da opção pelo pagamento de estimativas mensais:

Art. 232. A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 220, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, ou a referida no art. 221, será irretroatável para todo o ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º).

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data do evento, observado o disposto nos §§ 1º a 5º do art. 235 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, § 1º).

§ 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, § 2º).

Nesse panorama, o recolhimento em valor superior ao devido, de acordo com as normas acima citadas, constitui recolhimento indevido passível de restituição ou compensação.

[...]

Por fim, acrescento como razão de decidir o voto do Conselheiro Marcelo Cuba Neto proferido no acórdão nº 1201-00.413 (processo administrativo nº 10865.720311/2008-38), originado também por compensação do contribuinte International Paper do Brasil Ltda:

O art. 2º da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito, estabelece que as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do IRPJ com base no lucro real anual ficam obrigadas a realizar pagamentos mensais por

estimativa, calculados a partir da receita bruta e acréscimos, a título de antecipação do imposto devido ao final do período. (...)

Ocorre que o art. 35 da Lei n.º 8.981/95, adiante transcrito, facultou àqueles contribuintes reduzirem ou suspenderem os referidos pagamentos mensais de IRPJ calculados com base na receita bruta e acréscimos, desde que demonstrem, através de balancetes mensais, que o somatório daqueles pagamentos excede o imposto devido com base no lucro real do período em curso: (...)

De ver que em relação à CSLL valem as mesmas regras de apuração ora mencionadas, desde que o contribuinte, como no caso sob exame, tenha optado pela apuração anual do IRPJ.

Pois bem, pela análise das normas acima transcritas é possível concluir o seguinte:

a) o contribuinte que optar pelo lucro real anual tem a obrigação de realizar pagamentos mensais de IRPJ e CSLL, cujo montante é calculado com base na receita bruta e acréscimos;

b) tal obrigação, entretanto, pode ter seu montante reduzido, ou mesmo ser suspensa, caso o contribuinte demonstre que o somatório das estimativas pagas com base na receita bruta e acréscimos, até determinado mês, excede o valor do IRPJ ou da CSLL devidos com base no lucro real ajustado, calculado até aquele mês.

Em outras palavras, a obrigação de pagar a estimativa mensal de IRPJ ou CSLL tem como montante máximo um valor calculado a partir da receita bruta e acréscimos. A apuração do lucro real do período em curso, mediante o levantamento de balancete, tem o condão de reduzir o montante daquela obrigação, ou mesmo suspendê-la, mas nunca o de atribuir ao contribuinte obrigação de pagar estimativa de IRPJ ou CSLL em montante superior ao calculado com base na receita bruta e acréscimos. Assim sendo, o pagamento de estimativa de IRPJ ou de CSLL realizado em montante superior ao legalmente exigido à extinção da obrigação é considerado pagamento maior que o devido, ainda que apurado através de balancetes.

No caso sob exame a ora recorrente, optante pelo lucro real anual, levantou balancete mensal e pagou a CSLL devida com base no lucro líquido do período em curso, ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação da contribuição. Posteriormente, percebeu que o montante da CSLL assim calculado e pago era superior ao devido com base na receita bruta e acréscimos.

Assim, em face de tudo o que foi visto acima, e por força do disposto no art. 165 do CTN, combinado com o art. 74, caput, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.637/2002, conclui-se que a contribuinte tem direito a compensar a CSLL por estimativa paga a maior. [destaques ora inseridos]

[...]

Por tais razões, voto por conhecer o recurso especial do contribuinte e dar-lhe provimento para reformar o acórdão recorrido e, assim, determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para análise do crédito de estimativa mensal pleiteado nestes autos.

Dessa forma, o acórdão paradigma, em seu voto vencedor, assim se estrutura:

- A regra é o pagamento das estimativas com base na receita bruta e acréscimos;
- O erro no preenchimento de declarações pode implicar o recolhimento a maior de estimativas;
- O único impedimento, por força da legislação vigente, é para retificação *da opção* pelo pagamento de estimativas mensais;
- A estimativa paga com base em Balanço/Balancete de suspensão ou redução *somente pode reduzir o valor que seria devido* se calculado com base em RBA, *caracterizando erro* que implicaria a formação de indébito *se o valor recolhido fosse superior* ao devido com base em RBA.

Conforme se observa, portanto, o acórdão recorrido e o paradigma foram decididos em contextos fáticos que não possuem similaridade, ou, melhor dizendo, em contextos fáticos absolutamente inversos, de tal modo que seria impossível o acórdão paradigma reformar o acórdão recorrido. Isso porque, nesse precedente, não se estava decidindo hipoteticamente a possibilidade de caracterização de indébito pela livre alteração na forma de apuração do cálculo de estimativas entre os dois métodos existentes, mas sim, *especificamente, da possibilidade de caracterização de indébito quando o contribuinte recolheu as estimativas com base em Balanço/Balancete de suspensão/redução em montante superior ao que seria devido se calculado com base em RBA.*

Já no acórdão recorrido, por outro lado, a situação era inversa: buscava-se caracterizar como erro a alteração no cálculo de estimativa baseada em RBA em valor superior ao que seria devido com base em Balanço/Balancete de suspensão/redução, hipótese não acolhida pelo colegiado *a quo* por não ser considerado erro.

Desse modo, não há que se falar em dissídio jurisprudencial ante a contextos fáticos diametralmente opostos examinados nos acórdãos recorrido e paradigma, ainda mais tratando-se de dispositivos e contextos jurídicos específicos aplicáveis a cada um dos acórdãos paragonados.

Além disso, sob a perspectiva da existência de *erro*, pode-se dizer que recorrido e paradigma são convergentes, pois ambos, em cada um de seus contextos, somente acatavam a caracterização de indébito *se comprovado o erro*, e, nesse quadro fático-jurídico, enquanto no paradigma *um fato específico* foi considerado erro, no acórdão recorrido, *outro fato*, não o foi, advindo desses contornos específicos a divergência quanto à existência de erro nos respectivos processos.

Logo, não há como admitir-se o Apelo em exame.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, encaminho meu voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto