



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001071/2003-38
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.101 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 2 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ITAÚ PREVIDÊNCIA E SEGUROS S.A

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

Ano-calendário: 1996

SALDO NEGATIVO. ATUALIZAÇÃO

Os saldos negativos apurados anualmente poderão ser restituídos ou compensados acrescidos de juros calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação, mesmo se as estimativas que o integram forem pagas sem recomposição integral da mora, em razão de dispensa por lei que confere anistia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-001.851, na sessão de 15 de agosto de 2017, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1996

SALDO NEGATIVO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

A atualização de indébito decorrente de pagamento a maior de IRPJ estimativa, feito após o fim do o ano-calendário, deve ter por base a data da apuração do saldo negativo, e não a data do efetivo recolhimento, não havendo que se falar em enriquecimento sem causa do contribuinte em prejuízo da Fazenda Pública quando o contribuinte efetua o recolhimento no âmbito de programas de anistia.

O litígio decorreu da não-homologação de compensações declaradas com o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1996, constituído por estimativas pagas com benefícios da Medida Provisória nº 38, de 2002. A autoridade julgadora de 1ª instância indeferiu a manifestação de inconformidade (e-fls. 155/166). O julgamento do recurso voluntário foi inicialmente convertido em diligência na forma da Resolução nº 1202-00.055 (e-fls. 214/224). Na sequência, o Colegiado *a quo* deu provimento ao recurso voluntário (e-fls. 1013/1021).

A PGFN opôs embargos de declaração (e-fls. 1023/1025) que tiveram seguimento em exame de admissibilidade (e-fls. 1029/1030), mas foram rejeitados no Acórdão nº 1201-002.322 (e-fls. 1031/1034).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 05/09/2018 (e-fl. 1035) e em 22/10/2018 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 1036/1051 ao qual foi negado seguimento conforme despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1053/1060. Contudo, ciente em 23/05/2019 (e-fl. 1061), a PGFN apresentou agravo em 28/05/2019 (e-fls. 1062/1070), acolhido conforme despacho de e-fls. 1072/1079, do qual se extrai:

O Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente à matéria denominada "**Interpretação a ser dada ao art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, que versa sobre a incidência da taxa de juros selic (art. 9º, § 6º da Lei nº 9.249/1995 e o art. 40 da IN nº 900/2008)**", em razão da falta de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma (acórdão nº 1102-00.045), apontando-se, também, falta de autonomia da matéria discutida no paradigma e convergência entre os julgados. Confira-se:

Despacho Agravado

*Isso porque a situação fática paradigmática é bem diversa. Enquanto no recorrido discutiu-se eminentemente questão atinente inclusão ou não na composição do saldo negativo das **parcelas devidas e pagas** intempestivamente no âmbito de uma Anistia, bem assim o seu reflexo quanto ao termo inicial da atualização monetária.*

*No **paradigma** enfrentou-se situação fática distinta, em que o direito creditório pleiteado foi reconhecido com base no fundamento de inexistência de **pagamento indevido ou maior**.*

*Veja-se que no recorrido a natureza desses pagamentos é de **estimativas devidas e pagas em atraso e não de pagamento indevidos ou a maior**, o que logicamente pode fazer diferença para efeito de se avaliar a questão atinente ao marco inicial para contagem da atualização monetária (se contaria a partir do período de formação do saldo negativo a que se refere o pagamento das estimativas em atraso; ou apenas a partir da data do pagamento considerado indevido ou a maior).*

*A ilação acima pode ser reforçada inclusive a partir de parte da ementa constante do paradigma, uma vez que nela se pode deduzir uma vinculação direta que se faz entre o fato de os **pagamentos** serem considerados **indevidos ou a maior** - situação não existente no recorrido - e o **porquê do** marco inicial*

da atualização monetária ser "a partir da data do efetivo pagamento a maior". Confira-se a ementa do paradigma a esse respeito:

(...)

Ou seja, o indeferimento revertido neste paradigma deu-se com base no fundamento de que "a adesão à anistia concedida pela MP 38/02", por importar em confissão de dívida, não permitiria alterar o valor efetivamente pago.

O referido paradigma, então, deu provimento parcial do recurso voluntário sob o fundamento de que a expressão "confissão irretratável de dívida" não teria o alcance ilimitado que pretendeu lhe dar a decisão primeira instância; no caso, como houve **erro comprovado (pagamento indevido ou a maior)** no preenchimento do requerimento do demonstrativo do débito abrangido pela opção, "seria inadmissível, a não restituição do **valor pago a maior**".

Esse foi o ponto mais relevante da decisão, sendo a atualização monetária, como já se disse ao norte, uma mera consequência direta desse fato, que foi consignado de forma passageira em um único parágrafo sem maiores explicações, no caso, constou apenas da parte dispositiva do decisor, sem se tecer uma linha adicional sequer sobre essa fundamentação. Confira-se:

(...)

Por fim, tirante esse aspecto do **pagamento a maior** não constar na situação fática do recorrido, bem assim da falta de autonomia da matéria no paradigma, o que já seria suficiente para assentar a falta de divergência, acrescente-se que na conclusão do voto condutor do paradigma, quando verdadeiramente se discutiu a matéria autônoma, pode-se extrair até uma **convergência** entre os julgados.

Isso porque ficou consignado lá, **tal qual no recorrido**, que qualquer pagamento a título de estimativas tem como "consequência inafastável a alteração do valor apurado na linha 35 da Ficha 30 da DIPJ (saldo da CSLL a pagar); uma vez que o saldo negativo apurado pode, nos termos da lei, ser compensado nos meses subseqüentes, **a diferença a maior do saldo negativo decorrente do pagamento das estimativas no âmbito da anistia (R\$772.108,92) caracteriza direito creditório a ser utilizado em compensação.**"

(...)

Ou seja, ambos os julgados chegaram à mesma conclusão de que os pagamentos a título de estimativas, mesmo pagos de forma extemporânea no âmbito de uma Anistia- e apenas no caso do paradigma: mesmo em relação a parcela da estimativa considerada indevida - **compõem o saldo negativo para efeito de compensação. Neste ponto eles são totalmente convergentes.**

Em resumo: A divergência apontada pela Recorrente, na atualização monetária se deve exclusivamente aos fatos **não** serem similares em ambos os julgados, pois enquanto no recorrido tratou-se de **pagamentos devidos** (estimativas pagas (devidas) extemporaneamente, no âmbito de uma Anistia); no paradigma, nessas mesmas condições, tratou-se de **pagamentos indevidos**, o que por certo teve repercussão na divergência dos resultados finais quanto ao marco adotado para o início da atualização monetária.

A Fazenda Nacional insurge-se contra a decisão, alegando, em síntese, o que segue:

Agravo (destaques originais)

12. Como se vê, os casos confrontados tratam do pagamento de estimativas, com exigibilidade suspensa por força de medidas judiciais, em regime de anistia previsto pela Lei no 9.779.

13. Contudo, em que pese enfrentar questão semelhante, o paradigma decidiu de modo diverso do acórdão recorrido.

14. Com efeito, enquanto o acórdão recorrido entendeu que os valores recolhidos a título de estimativa intempestivamente em programa de anistia, por compor saldo negativo deveria ser atualizado pela Selic a partir de 01/1997. O paradigma, em seu voto vencedor consignou expressamente que os juros deverão incidir do efetivo pagamento a maior caracterizado pelo recolhimento das estimativas no âmbito do programa de anistia, em consonância com o entendimento firmado pela fiscalização nos presentes autos.

15. Logo, inquestionável a divergência jurisprudencial quanto à interpretação do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Com razão a Agravante.

Tanto no caso do acórdão recorrido quanto no caso do paradigma estimativas mensais (no recorrido, de IRPJ; no paradigma, de CSLL), que estavam com exigibilidade suspensa por força de medidas judiciais, foram pagas no regime de anistia previsto na Medida Provisória nº 38/2002, sendo que a diferença entre o total das estimativas mensais pagas e o montante de tributo apurado ao final do ano-calendário foi utilizado como crédito em DComp(s), que não foi (foram) não homologada(s).

E tanto no acórdão recorrido quanto no acórdão paradigma se reconheceu que se estava diante de saldo negativo passível de compensação, reconhecendo-se o direito creditório decorrente.

Até esse ponto, como registra o Despacho agravado, os arestos convergem.

Os acórdãos divergem, no entanto, quanto à atualização monetária do crédito, decidindo-se no acórdão recorrido que o marco inicial é janeiro do ano seguinte ao ano-calendário em que se formou o saldo negativo, ao passo que no paradigma se entendeu que é na "data do efetivo pagamento a maior". Confira-se:

Acórdão Recorrido

Por comungar do mesmo entendimento, adoto os fundamentos expendidos no voto vencedor do Acórdão nº 1401-001.151 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, na sessão de 22 de janeiro de 2016, cujos excertos trago a colação:

Na esteira do decidido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento Rio de Janeiro I RJ, adotar a data de apuração do saldo negativo pleiteada pelo contribuinte propiciaria a este enriquecimento sem causa, em prejuízo da Fazenda Pública.

A conclusão acima leva em consideração que o contribuinte, ao recolher/depositar os valores no âmbito de programas de anistia, teria se beneficiado de reduções do saldo devedor e, por isso, pleitear o crédito de saldo negativo atualizado "como se saldo negativo fosse" (é dizer, desde janeiro de 1998), lhe propiciaria uma espécie de "ganho".

Isso porque, por um lado, para fins de formação do indébito a compensar, o contribuinte teria os valores atualizados pela SELIC desde janeiro de 1998, enquanto que, para fins do cálculo do valor a ser pago/convertido em renda anos depois, o contribuinte se beneficiou de reduções, tendo, na prática, pago/depositado menos do que o crédito que pretende compensar.

Acontece que tal resultado positivo não é "enriquecimento sem causa" do contribuinte, mas consequência direta das próprias anistias concedidas pelo Governo. Ou seja, a "causa" do "ganho" ou "resultado positivo" auferido pelo contribuinte é exatamente a anistia prevista em lei, cujas condições, supõe-se, o contribuinte regularmente preencheu. De fato, não fosse por tal perdão, os valores de crédito e débito se equivaleriam, eis que corrigidos pela mesma taxa SELIC.

Com a devida vênia, entendo que o fato de o contribuinte se beneficiar de programas de anistia expressamente previstos em lei não tem o condão de alterar a natureza dos pagamentos efetuados no âmbito de tais remissões. Assim, se o valor pago/depositado o foi a título de saldo negativo, é esta a natureza do pagamento, e assim ele deve ser corrigido pela SELIC, não obstante o pagamento/depósito tenha ocorrido apenas anos depois e com reduções previstas em lei.

*Diante do exposto, voto por **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para reconhecer o montante de R\$ 159.279,06 como saldo negativo do ano-calendário de 1996, portanto, atualizados pela SELIC desde janeiro de 1997, homologando-se as compensações declaradas neste processo e nos processos apensos nºs 16327.001077/200313 e 16327.003131/200557 até o montante do direito creditório reconhecido.*

Acórdão Paradigma

É inegável que o pagamento das estimativas que estavam com exigibilidade suspensa tem como consequência inafastável a alteração do valor apurado na linha 35 da Ficha 30 da DIPJ (saldo da CSLL a pagar). No caso concreto, consideradas as informações contidas DIPJ (fl. 68), o pagamento das estimativas com o benefício da anistia implicaria a seguinte alteração:

(...)

Uma vez que o saldo negativo apurado pode, nos termos da lei, ser compensado nos meses subsequentes, a diferença a maior do saldo negativo decorrente do pagamento das estimativas no âmbito da anistia (R\$772.108,92) caracteriza direito creditório a ser utilizado em compensação.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório no valor de R\$772.108,92, sobre o qual incidirão juros a partir da data do efetivo pagamento a maior.

E aí é de se conhecer dissídio jurisprudencial a ensejar a apreciação de recurso especial pela CSRF.

É bem verdade que, como aponta o Despacho agravado, o ponto mais importante discutido no paradigma não é o marco inicial da atualização monetária, mas o direito (ou não) à devolução dos pagamentos efetuados no regime da anistia uma vez que esse benefício importa confissão irretratável de dívida. Não se pode deixar de reconhecer, no entanto, que, ainda que sem maiores discussões sobre o tema, o acórdão paradigma decide no sentido de colocar como marco inicial da atualização monetária a data do efetivo pagamento a maior, dando provimento apenas parcial ao recurso voluntário, em oposição ao quanto decidido no recorrido.

De outra banda, não se consegue vislumbrar no fato de o acórdão paradigma fazer referência a "*pagamentos caracterizados como indevidos*" elemento suficiente para evidenciar dissimilitude fática entre os julgados capaz de obstar o reconhecimento de divergência de interpretação da legislação tributária, como considerou o Despacho agravado.

Se no caso do paradigma a controvérsia surge da alegação da Contribuinte de que pagou (quando da adesão ao regime de anistia concedida pela MP nº 38/02) a CSLL anual do ano-calendário 1998, que estava com exigibilidade suspensa por conta de medida judicial, a maior, fato é que a diferença se originou das estimativas mensais pagas através do regime de anistia, sendo que a conclusão do paradigma por reconhecer o direito creditório decorre do entendimento de que "*uma vez que o saldo negativo apurado pode, nos termos da lei, ser compensado nos meses subsequentes, a diferença a maior do saldo negativo decorrente do pagamento das estimativas no âmbito da anistia (R\$772.108,92) caracteriza direito creditório a ser utilizado em compensação*".

E mesmo reconhecendo diferença a maior decorrente do pagamento das estimativas no âmbito da anistia, como no acórdão recorrido, o acórdão paradigma não coloca o marco

inicial da atualização monetária no mês de janeiro do ano seguinte ao do ano-calendário de apuração do tributo.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado.

Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "**Interpretação a ser dada ao art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, que versa sobre a incidência da taxa de juros selic (art. 9º, § 6º da Lei nº 9.249/1995 e o art. 40 da IN nº 900/2008)**".

A PGFN argumenta que no paradigma indicado, também tratando de *pagamento de estimativas, com exigibilidade suspensa por força de medidas judiciais, em regime de anistia previsto pela Lei nº 9.779*, o Colegiado decidiu *que os juros deverão incidir do efetivo pagamento a maior caracterizado pelo recolhimento das estimativas no âmbito do programa de anistia, em consonância com o entendimento firmado pela fiscalização nos presentes autos*.

Invoca o disposto no art. 39, §4º da Lei nº 9.250, de 1995, para afirmar que, como a Fazenda Pública só dispôs dos valores recolhidos pela Contribuinte a partir dos pagamentos promovidos com o benefício do art. 17, da Lei nº 9.779, de 1999, e este deveria ser o marco inicial para aplicação dos juros, *sob pena de indenização financeira por privação fictícia, não real, de capital, pleito desprovido de fundamento no direito e na lei*.

Pede, assim, que prevaleça a conclusão fiscal de atualizar o saldo negativo a partir do efetivo recolhimento das estimativas, sendo conhecido e provido o recurso especial para *reformular o acórdão recorrido, restaurando-se a r. decisão de 1ª instância, ou alternativamente, determinando que SELIC flua apenas a partir do efetivo pagamento e não desde janeiro de 1997*.

Cientificada em 03/10/2019 (e-fls. 1084), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 17/10/2019 (e-fls. 1085) nas quais afirma a inexistência de similitude fática, vez que o paradigma não tratou de indébito decorrente de saldo negativo, mas sim de pagamento indevido ou a maior, além de a discussão central ser *se o contribuinte teria direito à devolução do pagamento indevido ou a maior, por ser a anistia confissão de dívida irretratável*. Em consequência, o paradigma abordou a matéria em questão *apenas em um único parágrafo, sendo este o dispositivo da decisão!*

Observa que na análise do agravo foi reconhecida a inexistência de similitude fática, bem como que *não há nenhuma menção no paradigma da interpretação divergente dada ao artigo 36, §4º da Lei nº 9.250/95*. E conclui *que a divergência apontada pela Recorrente se deve justamente pela situação fática ser diversa em ambos julgados*.

Subsidiariamente argumenta que, se conhecido o recurso especial, deve ser observado que os pagamentos promovidos com os benefícios da Medida Provisória nº 38/2002 geraram saldo negativo apurado no ano-calendário 1996, e sobre este crédito deve incidir juros à taxa SELIC a partir de 01/01/1997. Indica julgado deste Conselho em amparo a seu entendimento, destacando que a legislação não fez ressalvas ao fato de a estimativa ser paga depois do encerramento do ano-calendário.

Acrescenta *ser cediço que o fato da Recorrida se beneficiar dos programas de adesão à anistia legalmente regulados, não tem o condão de alterar a natureza dos pagamentos realizados no âmbito das remissões legais*. Expõe outros aspectos do direito creditório analisados no acórdão recorrido e que não merecem reparos, e assim pede que seja negado total seguimento ao recurso especial fazendário.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A PGFN apresenta, para caracterização do dissídio jurisprudencial, paradigma exarado em face do mesmo sujeito passivo, tendo em conta compensação de saldo negativo formado com estimativas pagas no âmbito da anistia regradada pelo art. 11 da Medida Provisória nº 38, de 2002, e afirma que há divergência porque naquele julgado os juros aplicados sobre o indébito teriam como termo inicial o recolhimento das antecipações, e não a apuração do saldo negativo.

No paradigma nº 1102-00.045 trata-se de saldo negativo de CSLL apurado pela mesma Contribuinte no ano-calendário 1998, valendo-se de estimativas também recolhidas com o benefício da anistia trazida pela Medida Provisória nº 38, de 2002, e destinado à liquidação de estimativa de CSLL apurada em fevereiro/2003. No recorrido a dessemelhança se dá, apenas, no tributo que enseja o saldo negativo (IRPJ, e não CSLL), o ano-calendário de apuração (1996, e não 1998) e o débito liquidado por compensação (estimativa de IRPJ apurada em setembro/2002). Contudo, em ambos os casos se verificam os efeitos retroativos das estimativas liquidadas no âmbito da anistia, dada sua integração a saldo negativo de ano-calendário anterior ao pagamento das antecipações.

Assim, diversamente do alegado pela Contribuinte, há identidade fática entre os casos comparados. Para além disso, constata-se no paradigma que, apesar de reconhecer a formação de saldo negativo no valor apontado pela interessada, a 2ª Turma da 1ª Câmara deu provimento parcial ao recurso voluntário, *para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ R\$772.108,92, sobre os quais incidirão juros a partir da data do efetivo pagamento.*

O relatório do paradigma assim define os contornos do litígio lá apreciado:

Itaú Previdência e Seguros S.A. recorre da decisão da 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, que indeferiu sua manifestação de inconformidade com o Despacho Decisório da autoridade administrativa não reconhecendo o direito creditório pleiteado, ao fundamento de inexistência de pagamento indevido ou a maior e, por consequência, não homologou a compensação declarada, quanto à quitação parcial da CSLL, código 2469 (estimativa), do período de apuração de 28/02/2003.

Na Declaração de Compensação apresentada, a interessada informou a existência de direito creditório próprio, proveniente de parcela recolhida indevidamente ou a maior da CSLL relativa ao período de apuração anual de 1998, efetuada sob o amparo da MP 38/02.

A autoridade não reconheceu o direito creditório ao argumento de que a adesão à anistia concedida pela MP 38/02 importa em confissão irretratável de dívida. Afirmou não ser possível alterar o valor efetivamente pago, de R\$ 3.861.624,45, para aquele que o contribuinte cogita ser correto, de R\$ 1.767.319,67.

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada ponderou que:

a) O valor efetivamente pago, de R\$ 3.861.624,45, é composto por R\$ 423.238,11 (que é 1/6 de R\$ 2.539.428,59) + R\$ 2.116.190,55 (que são 5/6 de R\$ 2.539.428,59) + os juros da anistia no montante de R\$ 1.322.195,79, e o montante correto é de R\$

1.767.319,67, que foi aquele informado na DIPJ/99 como sendo a CSLL com exigibilidade suspensa;

b) a autoridade administrativa ateve-se somente ao valor recolhido, desconsiderando a informação prestada pela Manifestante em sua DIPJ e que é o valor devido de fato, e glosou o recolhimento efetuado a maior com base no § 7º do art. 5º da Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 900/02, vedando ao contribuinte sua restituição;

c) pela aplicação da imputação proporcional e considerando que o valor devido seria de R\$ 3.861.624,45, o julgador constatou insuficiência no recolhimento de R\$ 1.514.270,34, o qual também será objeto de cobrança;

d) o crédito supostamente inexistente é oriundo do pagamento de antecipações, a maior que o devido no ajuste anual, de CSLL do ano-calendário de 1998, cuja exigibilidade foi discutida no Mandado de Segurança nº 98.0002625-8, e o pagamento decorreu da adesão à anistia fiscal concedida pela MP 38/02 (doc.06);

e) a Manifestante, ao invés de recolher apenas o valor do principal da CSLL suspensa apurada em dezembro/98 (artigo 16 da IN nº 93/97), no valor de R\$ 1.767.319,67 (linha 34 da ficha 30 da DIPJ de 1998), efetuou o recolhimento de todas as antecipações apuradas no decorrer do ano, com principal no montante de R\$ 2.539.428,59, efetuando, desta forma, **pagamento a maior de principal no valor de R\$ 772.108,92, que com juros SELIC de 77,75% até mar/03, totalizou os R\$ 1.372.423,61 compensados** (conforme demonstrativo anexo ao documento 05);

f) a confissão irretratável a que se refere a fiscalização só pode ser aplicada quanto à dívida efetivamente devida pelo contribuinte, e o fato de o contribuinte efetuar pagamento de tributo a maior não significa dizer que os respectivos valores serão incorporados ao patrimônio público, sem ter o contribuinte o direito à restituição ou compensação, o que implica evidente enriquecimento ilícito do fisco.

g) a Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 900/2002, ao prever, em seu artigo 5º, §7º, que o pagamento de tributos com base na anistia concedida pela MP 38/02 não implicará restituição de quantias pagas, nem compensação de dívidas, afronta a legislação tributária que trata do instituo da compensação/restituição, e por esse motivo deve ser afastada sua aplicação pelo julgador administrativo.

Requeru, afinal:

(a) a reforma da decisão denegatória, para que seja reconhecido o direito creditório tal como pretendido, homologando-se, via de consequência, a compensação declarada e extinguindo o crédito tributário, nos termos do artigo 156, II, do CTN;

(b) o cancelamento da Carta de Cobrança nº 138, emitida em 14/11/06, que exige o pagamento da CSLL compensada da competência fevereiro de 2003, no valor principal de R\$ 1.372.423,61;

(c) seja afastado qualquer procedimento de cobrança relativamente à suposta insuficiência de pagamento da CSLL mensal apontada pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 1.514.270,34.

A Turma *a quo* indeferiu a manifestação de inconformidade, mantendo o decidido no despacho recorrido. Ciente da decisão em 17 de julho de 2007, a interessada ingressou com recurso em 08 de agosto seguinte, reeditando as razões declinadas perante a DRJ

É o relatório.

Como se vê, o pedido da Contribuinte, naqueles autos, foi a homologação integral da compensação declarada, mediante utilização do saldo negativo de R\$ 772.108,92 com o acréscimo de taxa SELIC até março/2003 que, acumulada em 77,75%, equivale à variação verificada entre janeiro/99 a fevereiro/2003, acrescida da taxa de 1% no mês de março/2003.

Já o voto condutor do paradigma, apesar de reconhecer a formação de saldo negativo no montante de R\$ 772.108,92, conclui que deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

A solução do litígio prende-se ao alcance do dispositivo legal que trata da anistia usufruída pelo contribuinte.

O artigo 11 da MP 38, de 2002 permitiu que fossem pagos ou parcelados, até o último dia útil do mês de julho de 2002, nas condições estabelecidas pelo art. 17 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e no art. 11 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, decorrentes de fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2002, relativamente a ações ajuizadas até essa data.

Para gozo do benefício, o § 2º do art. 11 da MP 38 exigia que a pessoa jurídica comprovasse a desistência expressa e irrevogável de todas as ações judiciais que tenham por objeto os tributos a serem pagos ou parcelados na forma do caput, e renunciasse a qualquer alegação de direito sobre as quais se fundam as referidas ações.

Por seu turno, o § 3º do art. 17 da Lei nº 9.779, de 1999, acrescido pela MP nº 2.158-35/2001, determinou que o pagamento nas condições estipuladas importa em confissão irretratável da dívida e constitui confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 348, 353 e 354 do Código de Processo Civil.

O contribuinte encontrava-se em condições de se beneficiar da anistia, pois havia ajuizado ação para discutir a majoração da alíquota da CSLL e, segundo consta em sua DIPJ (retificadora transmitida em 29/04/2002), deixou de pagar parte das estimativas do ano de 1998 por estar discutindo judicialmente a majoração da alíquota. Para tanto, apresentou requerimento no qual figurava como valor a ser pago ou parcelado o somatório das parcelas das estimativas mensais não pagas por estarem com a exigibilidade suspensa.

Todavia, entendeu o contribuinte que pagou a maior, e que o valor que deveria ter figurado como com exigibilidade suspensa é o que aparece no quadro 30 de sua DIPJ (retificadora, apresentada em 29 de abril de 2002), ou seja, o que permaneceu devido após o ajuste anual.

A autoridade administrativa da DEINF assentou que a adesão à anistia concedida pela MP 38/02 importa em confissão irretratável de dívida, descabendo comparar o valor das estimativas efetivamente pagas com o valor correto do débito de CSLL devido no ano, para a apuração de pagamento a maior.

A decisão recorrida, confirmando o entendimento da autoridade administrativa da DEINF e se reportando ao art. 111 do CTN, decidiu que o pagamento promovido pelo contribuinte ao abrigo da MP nº 38, de 2002, nos valores de R\$ 423.238,11 em 31/07/2002 e de R\$ 3.438.386,34 em 30/08/2002, quanto ao valor principal no total de R\$ 3.861.624,45 (detalhamento às fls.229), importa em confissão irretratável da dívida e constitui confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 348, 353 e 354 do Código de Processo Civil, conforme previsto no art. 11 da MP nº 38/2002 combinado com o §3º do art. 17 da Lei 9779/99.

Quanto à alegação de "*afronta a legislação tributária*" pela Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 900/2002, cujo artigo 5º, § 7º prevê que o pagamento de tributos com base na anistia concedida pela MP 38/02 não implicará restituição de quantias pagas, nem compensação de dívidas, no voto condutor da decisão, o julgador pondera que tem o dever de observá-la.

Entendo que a expressão "*confissão irretratável de dívida*" não tem o alcance ilimitado que pretendeu lhe dar a decisão recorrida. Ofenderia os princípios da boa fé e da moralidade, representando enriquecimento ilícito, interpretá-lo como de alcance irrestrito.

Assim por exemplo, em caso de erro comprovado no preenchimento do requerimento do demonstrativo do débito abrangido pela opção, é inadmissível, em face dos princípios que devem orientar a administração pública, que não seja restituído o valor pago a maior. Veja-se que a DCTF também constitui confissão de dívida, e pode ser retificada.

No caso em análise, aparentemente, a hipótese de erro comprovado no preenchimento do demonstrativo que acompanha o requerimento da anistia não teria se configurado, pois os valores ali consignados são, exatamente, os informados mês a mês como estimativa devida e não paga por estar com sua exigibilidade suspensa.

Entretanto, essa é uma impressão que parte de uma análise simplista, mas que merece um aprofundamento. De acordo com as próprias orientações da Receita Federal, os débitos relativos a estimativas são provisórios, e após o encerramento do ano-calendário, existe apenas o débito do saldo do tributo apurado no ano.

É inegável que **o pagamento das estimativas que estavam com exigibilidade suspensa tem como consequência inafastável a alteração do valor apurado na linha 35 da Ficha 30 da DIPJ (saldo da CSLL a pagar)**. No caso concreto, consideradas as informações contidas DIPJ (fl. 68), o pagamento das estimativas com o benefício da anistia implicaria a seguinte alteração:

Ficha 30

Linha	Discriminação	Valor
23	CSLL apurada	3.181.175,41
25	CSLL paga por estimativa	2.538.428,59
28	CSLL a pagar	642.746,82
29	Pagamentos	1.767.319,67
35	SALDO DA CSLL A PAGAR	(1.399.796,05)

Uma vez que o saldo negativo apurado pode, nos termos da lei, ser compensado nos meses subsequentes, **a diferença a maior do saldo negativo decorrente do pagamento das estimativas no âmbito da anistia (R\$772.108,92) caracteriza direito creditório** a ser utilizado em compensação.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório no valor de R\$772.108,92, sobre o qual incidirão **juros a partir da data do efetivo pagamento a maior**.

O reconhecimento integral do direito creditório em seu valor original, associado ao provimento parcial do recurso voluntário e o uso do adjetivo “efetivo” somente permitem concluir que os juros incidiriam a partir da efetiva formação do indébito, com o pagamento das estimativas.

Frise-se que não há registro de embargos de declaração opostos, ou mesmo de recurso especial interposto pela Contribuinte contra referido paradigma. Para além disso, ela se limitou, em contrarrazões, a apontar a dessemelhança entre os fatos analisados e defender que a matéria sobre a qual reside a divergência não foi apreciada no referido julgado, sem apresentar qualquer materialização em sua execução que confirmasse ser outra a interpretação que deveria ter sido dele extraída.

É certo que o paradigma não traz interpretação expressa acerca do art. 39, §4º da Lei nº 9.250, de 1995, invocado pela PGFN em seu recurso especial. Mas é certo que o acórdão recorrido também não o faz. Para além disso, a indicação da legislação interpretada de forma divergente é ônus imposto ao recorrente, e a demonstração da divergência se faz mediante a apresentação de decisões que, diante de semelhante contexto fático, regido por aquela norma, alcançam conclusões diferentes.

Evidenciado que a PGFN logrou demonstrar o dissídio jurisprudencial sob estes contornos, seu recurso especial deve ser CONHECIDO.

Recurso especial da PGFN – Mérito

A PGFN defende a aplicação dos juros a partir do *efetivo pagamento a maior caracterizado pelo recolhimento das estimativas no âmbito do programa de anistia*, e destaca que a Fazenda Pública só dispôs dos valores recolhidos pela Contribuinte a partir dos pagamentos promovidos com o benefício do art. 17, da Lei nº 9.779, de 1999.

A indisponibilidade, pela Fazenda Pública, dos recursos que integram a formação de indébito tem influenciado o entendimento expresso por esta Conselheira em outros julgados, no sentido de condicionar sua utilização em compensação à quitação das antecipações que o integram. Cite-se, por exemplo, o voto condutor do Acórdão nº 9101-004.447¹, exigindo a quitação do parcelamento de estimativas para constituição de saldo negativo e sua compensação mediante Declaração de Compensação – DCOMP, instrumento que se presta à extinção do débito compensado na data de sua apresentação. Na mesma linha é o voto vencedor do Acórdão nº 1101-001.116², excluindo da composição do saldo negativo estimativas depositadas judicialmente, cuja extinção somente se verifica com a conversão dos depósitos em renda da União.

Aqui, porém, a utilização do indébito em compensação é posterior à quitação da estimativa, e sua definição como direito creditório não se deu sob a alegação de pagamento indevido ou a maior de estimativa, mas sim como saldo negativo do período correspondente. E este aspecto é determinante para a definição dos juros aplicados sobre o indébito.

Inicialmente registre-se que a legislação de regência invocada não aborda, especificamente, esta questão. Veja-se:

Lei nº 8.383, de 1991

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício), e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei e Livia De Carli Germano

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente em exercício), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso, e divergiram na matéria os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior (relator), Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Lei nº 9.250, de 1995

Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Lei nº 9.532, de 1997

Art. 73. O termo inicial para cálculo dos juros de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, é o mês subseqüente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido.

As normas legais, portanto, apenas estipulam a data do pagamento indevido ou a maior como referência para definição da aplicação de juros a partir do mês subseqüente a ela.

Contudo, no âmbito da apuração dos tributos incidentes sobre o lucro, as antecipações devidas são convertidas em pagamento no encerramento do período de apuração, e somente caracterizam indébito quando superam o tributo devido apurado neste momento. A Lei nº 9.430, de 1996, expressa esta definição ao tratar da apuração anual do IRPJ:

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

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

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

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

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subseqüente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Nos mesmos termos era a Lei nº 8.981, de 1995, aplicável ao ano-calendário 1996, no qual se formou o saldo negativo aqui em debate:

Art. 40. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:
(Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

I - pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

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. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

A redação original da Lei nº 9.430, de 1996, replicando o art. 40 da Lei nº 8.981, de 1995, poderia indicar que o saldo negativo somente se formaria a partir da entrega da declaração de rendimentos correspondente. Mas as alterações inseridas pela Lei nº 12.844, de 2003, que afastam esta cogitação, em verdade veiculam interpretação diversa, e desde antes expressa no Ato Declaratório SRF nº 3, publicado no Diário Oficial da União em 11 de janeiro de 2000, permitindo a restituição ou compensação de saldo negativo verificado em apuração anual desde o encerramento do período de apuração:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

A regra, portanto, é que o saldo negativo seja acrescido de juros a partir do mês subsequente ao do **encerramento do período de apuração**, e não de sua apuração. Significa dizer que a quitação tardia da estimativa permite seu reconhecimento como antecipação na apuração correspondente e assim gera saldo negativo na data de encerramento daquele período de apuração, caso o tributo devido seja inferior às antecipações do período.

Neste cenário a alegada *indenização financeira por privação fictícia, não real, de capital*, em favor da Contribuinte, alegada pela PGFN, é evitada assegurando-se que a quitação tardia da estimativa se faça com os devidos acréscimos. Assim será no âmbito de parcelamentos regulares, consolidados com juros e multa de mora correspondentes, bem como na conversão em renda da União de depósitos judiciais, sujeitos a atualização monetária em favor do credor, embora sem acréscimos moratórios, dada a prévia disponibilização do valor, pelo devedor, ao juízo da causa. Sob a mesma lógica, nos recolhimentos em atraso de estimativas, os acréscimos feitos pelo sujeito passivo serão conferidos e, em caso de insuficiência, resultarão em um menor

valor de principal antecipado, por imputação proporcional do valor pago ao débito com os acréscimos devidos.

Aqui, porém, a Contribuinte fez os recolhimentos em atraso com dispensa parcial de acréscimos moratórios em razão da anistia concedida pela Medida Provisória nº 38, de 2002³. Logo, apesar de o saldo negativo correspondente somente se **evidenciar** com o recolhimento efetivo das antecipações, o indébito por ele representado é **constituído** na data de encerramento do período de apuração no qual as estimativas eram devidas, e estas devem ser reconhecidas em sua formação na integralidade porque a lei dispensou os acréscimos moratórios que eram devidos em razão do atraso verificado no seu recolhimento.

Em outras palavras, o favorecimento experimentado pela Contribuinte decorre da anistia concedida pela Lei, que como norma de exclusão do crédito tributário pode assim estabelecer e caracterizar quebra de isonomia, por exemplo, entre dois sujeitos passivos que pagaram débitos em atraso antes e depois de sua edição.

Adicione-se que o descompasso apontado pela PGFN ocorre, apenas, neste contexto específico de estimativas com mora parcialmente anistiada e que compõem saldo negativo, pois o pagamento indevido de um tributo somente favoreceria o sujeito passivo com juros a partir da data de seu recolhimento. Mas, nestes caso, para evitar o prejuízo apontado e a vantagem auferida pela Contribuinte, caberia à Lei excluir do alcance da anistia o recolhimento de antecipações de tributos incidentes sobre o lucro⁴, ou eventualmente permitir a dispensa de seu recolhimento quando superior ao tributo devido ao final do ano-calendário. Ao deixar de fazê-lo, impõe-se reconhecer que a Contribuinte liquidou integralmente o principal devido, com os acréscimos moratórios anulados por lei, e o recolhimento assim promovido, na hipótese de exceder o tributo originalmente devido na apuração anual, tem o condão de evidenciar, no momento de sua efetivação, saldo negativo sujeito a juros a partir do mês subsequente ao do **encerramento do período de apuração**.

Admitir que, no presente caso, os juros somente seriam aplicáveis a partir do recolhimento promovido pela Contribuinte significaria dizer que as antecipações passaram a constituir indébito autônomo apenas porque pagas no âmbito da anistia. No acórdão nº 1401-001.511, citado no acórdão recorrido, encontra-se argumentação desenvolvida em favor deste entendimento pelo ex-Conselheiro Antonio Bezerra Neto:

O argumento utilizado de que a natureza do crédito em questão seria de saldo negativo e como tal não poderia se transmutar em pagamento indevido, dissociando-se assim a sua atualização monetária do valor principal com marco em dezembro de 1997, para a data do pagamento indevido é sedutora, mas não é uma regra absoluta e inexorável, mormente quando a jurisprudência administrativa derrubou o seu vigor em situações favoráveis à Recorrente.

Refiro-me à situação em que o contribuinte efetivamente demonstra que houve pagamento a maior das estimativas, onde nesses casos o entendimento da Receita quanto da Jurisprudência era de que, independentemente disso, a restituição só se daria por meio da apuração do saldo negativo no final do exercício e a atualização monetária, portanto, não se daria a partir do pagamento indevido da estimativa, mas sim do

³ Na forma do art. 11, § 1º, inciso II da Medida Provisória nº 38, de 2002, eram devidos juros a partir do mês de fevereiro de 1999, quando o recolhimento se referisse a fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999.

⁴ Neste sentido cite-se: i) a vedação a parcelamento de estimativas presente no art. 14, inciso VI, da Lei nº 10.522, de 2002, desde a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009; e ii) a vedação à compensação de estimativas incluída no art. 74, § 3º, inciso IX da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 13.670, de 2018, depois de não convertida em lei a restrição antes veiculada, no mesmo sentido, na Medida Provisória nº 449, de 2008.

exercício seguinte à formação do Saldo devedor. Porém, esse dogma foi derrubado seja por novo entendimento da SRFB, através de alteração por meio de uma nova Instrução Normativa, bem assim do CARF mesmo em relação a situações anteriores à essa mudança de critério jurídico.

Ora, se então é permitido desvincular situações particulares referidas originalmente à restituição de saldo negativo, tal critério deve funcionar isonomicamente contra ou a favor os contribuintes.

Discorda-se desta argumentação porque, como antes consignado, necessário seria que a lei, ao conceder a anistia, promovesse esta conversão. Ademais, a interpretação prevalente de que as estimativas podem evidenciar indébito passível de restituição ou compensação⁵ tem por pressuposto a existência de erro em sua quantificação e presta-se a superar o rigor formal deste erro não se dar em pagamento de tributo, mas sim em recolhimento de antecipação⁶. Ou seja, o recolhimento não perde sua natureza de antecipação apenas porque reconhecido como indevido.

Deve prevalecer, portanto, o voto vencedor do Acórdão nº 1401-001.511, de lavra da Conselheira Lívia De Carli Germano, do qual destaca-se:

Acontece que tal resultado positivo não é "enriquecimento sem causa" do contribuinte, mas consequência direta das próprias anistias concedidas pelo Governo. Ou seja, a "causa" do "ganho" ou "resultado positivo" auferido pelo contribuinte é exatamente a anistia prevista em lei, cujas condições, supõe-se, o contribuinte regularmente preencheu. De fato, não fosse por tal perdão, os valores de crédito e débito se equivaleriam, eis que corrigidos pela mesma taxa SELIC.

Com a devida vênia, entendo que o fato de o contribuinte se beneficiar de programas de anistia expressamente previstos em lei não tem o condão de alterar a natureza dos pagamentos efetuados no âmbito de tais remissões. Assim, se o valor pago/depositado o foi a título de saldo negativo, é esta a natureza do pagamento, e assim ele deve ser corrigido pela SELIC, não obstante o pagamento/depósito tenha ocorrido apenas anos depois e com reduções previstas em lei.

Neste sentido, oriento meu voto para dar provimento ao recurso voluntário quanto aos itens 1 e 3, considerando os respectivos valores como saldo negativo de 1997, portanto atualizados pela SELIC desde janeiro de 1998.

Acrescente-se que a Contribuinte estava obrigada a recolher os valores devidos no ano-calendário 1996 no vencimento mensal, ainda que a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas tenha sido prevista, apenas, com a edição da Lei nº 9.430, de 1996. Isto porque a Lei nº 8.981, de 1995, estipulava, para o ano-calendário 1996, o recolhimento mensal dos tributos incidentes sobre o lucro, permitindo sua suspensão ou redução mediante levantamento de balancetes e apuração do ajuste anual com dedução das antecipações, mas a Instrução Normativa SRF nº 51, de 1995, previa lançamento dos valores indevidamente reduzidos ou suspensos mensalmente:

⁵ Súmula CARF nº 84: É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

⁶ Neste sentido restou consignado no voto condutor de lavra desta Conselheira, no paradigma nº 1101-00.330, que sustenta a Súmula CARF nº 84:

"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 indébitos 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."

Lei nº 8.981, de 1995

Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

Art. 26. As pessoas jurídicas determinarão o Imposto de Renda segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 1º É facultado às sociedades civis de prestação de serviços relativos às profissões regulamentadas (art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987) optarem pelo regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, a opção, de caráter irrevogável, se fará mediante o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário da opção ou do mês de início da atividade.

Art. 27. Para efeito de apuração do Imposto de Renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta seção, sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37.

[...]

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

§ 2º Sobre o lucro real será aplicada a alíquota de 25%, sem prejuízo do disposto no art. 39.

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- d) do Imposto de Renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta lei, pago mensalmente.

§ 4º O Imposto de Renda retido na fonte, ou pago pelo contribuinte, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica, poderá, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da Ufir verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação.

§ 5º O disposto no caput somente alcança as pessoas jurídicas que:

- a) efetuaram o pagamento do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no curso do ano-calendário, com base nas regras previstas nos arts. 27 a 34;
- b) demonstrarem, através de balanços ou balancetes mensais (art. 35): (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995
 - b.1) que o valor pago a menor decorreu da apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, na forma da legislação comercial e fiscal; ou (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995

b.2) a existência de prejuízos fiscais, a partir do mês de janeiro do referido ano-calendário. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 6º As pessoas jurídicas não enquadradas nas disposições contidas no § 5º deverão determinar, mensalmente, o lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de acordo com a legislação comercial e fiscal.

§ 7º Na hipótese do parágrafo anterior o imposto e a contribuição social sobre o lucro devidos terão por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do período mensal.

[...]

Art. 40. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

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. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

Instrução Normativa SRF nº 51, de 1995

Art. 15. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou da contribuição social sobre o lucro, está sujeita aos acréscimos legais previstos na legislação tributária federal.

§ 1º No caso de lançamento de ofício, no decorrer do ano-calendário, será observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto adotada pela pessoa jurídica.

§ 2º A forma de apuração de que trata o parágrafo anterior será comunicada pela pessoa jurídica em atendimento à intimação específica do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional.

§ 3º Na falta de atendimento à intimação, no prazo nele consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá ao lançamento do imposto com base nas regras dos arts. 3º a 6º, ressalvado o disposto no § 6º deste artigo e no art. 35.

§ 4º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão o lançamento pelo valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica quando a irregularidade constatada for decorrente de omissão de receita, cujo imposto será exigido na forma do art. 43 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

§ 6º Quando a pessoa jurídica mantiver escrituração contábil de acordo com a legislação comercial e fiscal, inclusive a escrituração do LALUR, demonstrando a base de cálculo do imposto, relativa a cada mês, o lançamento será efetuado com base nas regras do lucro real.

Art. 16. A não-escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10.

Importa esclarecer, ainda, que a evidenciação de saldo negativo passado não encontra óbice na disposição do art. 17, §3º da Lei nº 9.779, de 1999, invocado pela Medida Provisória nº 38, de 2002, e segundo o qual o pagamento promovido no âmbito da anistia *importa em confissão irretratável da dívida*. Isto porque a afirmação do saldo negativo tem por pressuposto serem devidas as estimativas. Seu recolhimento, portanto, confirma que elas são devidas, e sua integração ao saldo negativo não pode representar negativa da confissão de dívida expressa no âmbito da anistia.

Assim, resta evidente que a Contribuinte se beneficiou de juros aplicados sobre o indébito no intervalo de janeiro/1997 a janeiro/1999, mas tal decorreu da dispensa que lhe foi concedida pela Medida Provisória nº 38, de 2002, que exigiu recomposição apenas parcial da mora no recolhimento das antecipações devidas no ano-calendário 1996.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora