



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

Processo nº 19647.004631/2005-43
Recurso nº 201.448 Voluntário
Acórdão nº **1801-00.484 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 22 de fevereiro de 2011
Matéria Compensação
Recorrente TELECEARA CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do IRPJ apurado no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, com o acréscimo de juros à taxa SELIC, acumulados a partir do mês subsequente ao do recolhimento indevido, pode ser compensado, mediante apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº. 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à unidade de jurisdição da recorrente para se pronunciar sobre os valores dos créditos pleiteados nas Declarações de Compensação, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmem Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Diniz Raposo e Silva, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de PERDCOMP eletrônicos (fls. 01/05 e 10/14), transmitidos em janeiro e dezembro de 2004, pelos quais pretende a interessada a compensação de débitos, de estimativa de IRPJ apurada em agosto de 2003, de PIS e de COFINS do ano-calendário 2004, com direito creditório oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ apurada no mês de abril de 2003 (recolhimento em maio/2003), no valor de R\$ 1.172.133,52 (termo de juntada do processo 19647.004256/2005-31, à fl. 08).

Analisando o pleito a DRF em Recife/PE, após diligências realizadas, concluiu pela inexistência do crédito apontado, razão pela qual pelo Despacho Decisório de fl. 21 não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações, ao fundamento de que, de acordo com o disposto no artigo 10 da IN SRF no. 600, de 2005, a pessoa jurídica somente poderia utilizar o valor pago indevidamente ou a maior a título de estimativa mensal, ao final do período de apuração em que houve o referido pagamento, para dedução do valor do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo porventura apurado.

A empresa TIM Nordeste S/A, CNPJ nº 01.009.686/0001-44, sucessora da Telecelará Celular S/A, apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese:

a) que o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, não tem amparo legal, já que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não prevê a restrição nele estabelecida e adotada na decisão da DRF/Recife e que quando da realização das compensações ainda não existia a regra do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005;

b) se não fosse realizada a compensação do IRPJ recolhido a maior haveria saldo negativo ao final do ano. Ter-se-ia, então, no máximo um problema de inobservância de exercício, vez que o saldo negativo seria passível de compensação a partir do final do ano de 2002;

c) possivelmente a decisão supôs, em virtude do lançamento que deu origem ao processo nº 19647.009690/2006-99, que não haveria saldo negativo ao final do ano-calendário 2002. Nessa hipótese, o julgamento da manifestação de inconformidade ficaria na dependência da decisão adotada nos autos do mencionado processo;

d) que o despacho decisório decorre da revisão de ofício havida nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99 e que dessa revisão teria decorrido aumento do crédito

tributário original, em afronta aos arts. 145 a 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional (CTN).

Apreciando o litígio a 5ª. Turma da DRJ em Recife/PE, por meio do Acórdão 11-22.880 (fls. 106/121) indeferiu a manifestação de inconformidade. Houve declaração de voto.

Aquela autoridade observou, inicialmente, que as arguições de ilegalidade do art. 10 da IN SRF nº. 600, de 2005, não poderiam ser apreciadas no âmbito do julgamento administrativo, mas que o dispositivo em comento guardaria consonância com o estabelecido no art. 6º. da Lei nº. 9.430, de 1996. Nesse sentido, se houvesse permissão da RFB para tais compensações, haveria afronta ao que prevê a lei vigente.

Apoiando-se, ainda, nas disposições do artigo 6º. da Lei nº. 9.430, de 1996; consignou que as estimativas mensais não seriam passíveis de restituição a esse título, pois constituiriam mera antecipação do tributo devido ao final do ano-calendário e que somente seria passível de restituição e de aproveitamento em compensações o saldo negativo porventura apurado ao final do período. Assim, o excesso acaso pago a título de estimativas mensais somente poderia ser utilizado na dedução do imposto devido ou na composição do saldo negativo e que o artigo 10 da IN SRF nº. 600, de 2005 não teria feito qualquer inovação nesse sentido.

Quanto a afirmação da contribuinte no sentido de que, não fosse realizada a compensação do imposto pago a maior em maio de 2003 (estimativa de abril), haveria saldo negativo ao final do ano-calendário, esclareceu que, considerando a opção por apurar o IRPJ e a CSLL com base em estimativas mensais, os recolhimentos mês a mês teriam de ser efetuados, ainda que, ao final do ano-calendário (2003), viesse a ser apurado saldo negativo do imposto e/ou da contribuição, como alega, ocasião em que poderia requerer restituição do saldo credor assim apurado ou proceder a sua compensação com débitos supervenientes. Não se cogitaria, entretanto, da compensação de alegado "pagamento indevido ou a maior feito por estimativa" em um determinado mês com IRPJ/CSLL devido com base em estimativa, apurado com referência a mês posterior do mesmo ano-calendário.

Quanto ao processo nº 19647.009690/2006-99, esclareceu:

Com respeito à questão, convém ressaltar que as exigências de estimativa de IRPJ relativa ao mês de julho de 2003 (vencimento 31/08/2003), conforme fl. 04, e de PIS e COFINS, concernentes a novembro de 2004 (vencidas em 15/12/2004), conforme fl. 13, decorrem, não de revisão de ofício feita pela autoridade administrativa, mas das próprias compensações efetuadas **pela TELECEARA CELULAR S/A, mediante PER/DCOMP** de fls. 01 a 05 e fls. 10 a 14, considerando que, de conformidade com o que dispõe o artigo 74, § 6º, da Lei nº 9.430/1996, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência de débitos indevidamente compensados. Ressalte-se, ainda, que **os PER/DCOMP** acima mencionados foram transmitidos pela contribuinte em 17/01/2004 (fl. 01) e em 15/12/2004 (fl. 10), não constando do presente processo que, na ocasião, a contribuinte estivesse sob procedimento de ofício resultante do inadimplemento da obrigação tributária.

Na declaração de voto restou consignado que a motivação para o indeferimento do pleito, pela DRF em Recife/PE, teria sido unicamente a inexistência do direito creditório face as disposições do artigo 10 da IN SRF nº. 600, de 2005, e todas as

demais razões de defesa em outro sentido, como a vinculação ao processo de nº 19647.009690/2006-99, deveriam ser ignoradas.

Nesse sentido a própria impugnante teria assentido que a norma do art.10 da IN SRF nº. 600, de 2005, deveria ser entendida em harmonia com o disposto no RIR/99, art. 230 e, portanto, a impossibilidade de consideração do crédito que pretendeu apontar para compensação a ser realizada com a obrigação tributária vencida em 31.08.2003, importaria a demonstração de existência do referido crédito na data pretendida, e somente seria obtível pela via do balanço do período janeiro/julho/ 2003, o que não teria acontecido na ocasião da compensação, nem estaria demonstrado neste processo.

Restaria, assim, a regra geral disposta na IN nº 600/05, que conforme teria assentido a interessada, já estava explicitada na IN nº 460/04, mas que decorreria da lógica da base normativa posta desde a Lei nº 8.981/95 e confirmada na Lei nº 9.430/96, de forma que não sendo realizados os balanços de acompanhamento previstos no art. 230 do RIR/99, restaria tão somente apurar no balanço referente a todo o ano de 2003 se haveria finalmente saldo negativo de IRPJ passível de ser restituído ou compensado.

Intimada da decisão, em 24/08/2009 (AR à fl. 164) a interessada apresentou, em 14/09/2009, o Recurso Voluntário de fls. 125 a 144.

Em suas razões de defesa informa, inicialmente, que o presente processo seria decorrente de revisão de ofício em lançamento efetuado no âmbito dos autos nº 19647.009690/2006-99, especificamente em itens que trataram de (i) deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSLL não comprovadas e (ii) imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e de CSLL devidos por estimativa mensal, revisão essa que não teria sido devidamente fundamentada, o que impedia a adequada defesa.

Assim, teria sido intimada, em março de 2007, de um Relatório de Informação Fiscal, datado de 13.12.2006, no qual os fiscais responsáveis pela revisão de ofício informaram que tomaram conhecimento de uma solução de consulta interna da Receita Federal (de nº 18/06), a qual previa metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por eles quando da fiscalização, razão pela qual alguns valores teriam sido excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99, e passaram a ser tratados em processos específicos, dentre os quais o presente processo de compensação.

Reafirma que a previsão contida no artigo 10 da IN SRF nº. 600, de 2005, não teria amparo legal. Todas as vedações atinentes à compensação teriam sido expressamente previstas no artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, assim como as compensações consideradas não declaradas, não se encontrando, em nenhuma delas, a referência ao recolhimento indevido ou a maior a título de estimativas mensais e que o disciplinamento do instituto pela Receita Federal não poderia levar ao estabelecimento de novas vedações não previstas na Lei.

Observou que os comandos normativos citados pela autoridade julgadora da DRJ que tratariam da referida vedação em verdade cuidariam da forma de pagamento do imposto calculado por estimativa e não de compensação, o que foi disciplinado unicamente pelo artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996. Assim, o procedimento adotado guardaria consonância também com o quanto disciplinado pelo § 1º, II, do artigo 6º da Lei nº 9.430/96, na medida em que teria havido o recolhimento a maior de IRPJ em outubro de 2002, portanto, passível de restituição, e que foi compensado com débitos de tributos federais de períodos posteriores.

Reafirmou que ainda que se considere a sua legalidade, à época da formalização das compensações declaradas, não vigoravam as disposições do artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005, vigendo, à época, a IN SRF nº. 210, de 2002, que não trazia tal vedação em seu bojo. A DRJ teria, assim, aplicado retroativamente dispositivo normativo a fim de restringir seu direito, violando disposições legais e constitucionais, pois tal comando não teria o escopo de dar interpretação mas unicamente de inserir novas regras restritivas ao sistema de compensação.

Reproduz as alegações de que a RFB aceitaria a compensação de indébitos de IRPJ e de CSLL, de que haveria apuração de saldo negativo caso não seja realizada a compensação pleiteada, de vinculação destes autos ao processo de nº 19647.009690/2006-99 e de indevida revisão de ofício no lançamento perpetrado naqueles autos.

Ao final pede pela reforma daquele *decisum*.

Às fls. 168 à 186 contrarrazões apresentadas pela PGFN. Alega, inicialmente, que o indeferimento da compensação foi motivado pela própria natureza do regime de estimativas mensais da CSLL, que impediria a compensação dos pagamentos estimados após o término do ano-calendário, posto que, encerrado o período anual de apuração, não haveria que se falar em créditos ou débitos referentes às estimativas mensais, mas tão-somente no saldo, negativo ou a pagar, da CSLL apurada em 31 de dezembro.

Assim, a discussão acerca da aplicabilidade do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 seria irrelevante no deslinde dos processos, na medida em que a impossibilidade de se compensar as estimativas decorreria do regime jurídico plasmado nos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, e não da regra prevista no ato infralegal citado, que teria simplesmente explicitado um aspecto inerente ao recolhimento mensal por estimativas.

Contra as arguições de defesa da contribuinte deduziu, em resumo, que:

a) A Lei nº. 9.430, de 1996, teria definido que, em regra, a apuração do IRPJ e da CSLL pelas pessoas jurídicas se dá pelo lucro real trimestral, podendo optar, o sujeito passivo, pela apuração anual, desde que haja o recolhimento de estimativas mensais, consideradas meras antecipações. Assim, encerrado o período base, não há estimativas exigíveis ou compensáveis, apenas o saldo negativo ou positivo do tributo.

b) Dado tal regime, eventual pagamento indevido ou a maior de estimativa é absorvido no cálculo do tributo efetivamente devido, repercutindo na composição do saldo positivo ou negativo, sistemática essa que teria sido explicitada pelo art. 10 das IN SRF nº 600/2005 e 460/2004, cujo fundamento legal seria o art. 2º. c/c o art. 6º., ambos da Lei nº. 9.430, de 1996, daí a insubsistência dos argumentos da defesa. Colacionou-se jurisprudência deste Conselho.

c) A resposta à pergunta nº 606 do Manual DIPJ/2006 se refere à compensação de estimativas do mesmo tributo, no curso do próprio ano-calendário, ou seja, antes da apuração do IRPJ/CSLL efetivamente devidos, situação diversa dos autos já que a recorrente almejaria compensar estimativa de IRPJ (i) após o encerramento do ano-calendário de 2003 e (ii) com débito de tributo distinto -PIS, no caso da outra DCOMP - isto é, em total descompasso à mencionada resposta da Receita Federal.

d) A contribuinte não teria preenchido o requisito para suspender o pagamento da estimativa de IRPJ relativa a abril/2003, equivaleria a dizer, não teria elaborado balanço ou balancete indicando o excesso de recolhimento nos meses anteriores, na forma do art. 35 da Lei nº 8.981/95.

e) A alentada vinculação entre os processos de compensação e o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 estaria fundamentada em uma inusitada presunção criada pela recorrente, desprovida do mínimo substrato probatório, pois que os processos de compensação teriam sido originados por DCOMPs apresentadas em janeiro e dezembro/2004, ao passo que o lançamento foi formalizado posteriormente, no ano de 2006.

f) Na revisão de ofício, determinados valores teriam sido excluídos do auto de infração para cobrança espontânea, especificamente, as estimativas mensais objeto de compensação não homologada, conforme descrito no item 5 do Relatório de Informação Fiscal (fl. 145), valendo esclarecer que tais valores referem-se a débitos de estimativas, e não ao suposto crédito oriundo de recolhimento a maior discutido no presente caso, sendo evidente, portanto, que os processos nos quais seriam realizadas as cobranças espontâneas desses débitos não se confundiriam com os processos de compensação ora examinados.

g) Por sua vez, no item 6 do citado Relatório (fl. 146), foi informado que os pagamentos a maior de estimativa mensal foram aproveitados no ajuste anual, para dedução do IRPJ e CSLL devidos ou para compor o saldo negativo do período. Já os débitos apontados em DCOMP para compensação com tais créditos seriam objeto de não homologação e de cobrança espontânea.

h) Não se poderia confundir, entretanto, a cobrança espontânea dos débitos indicados nas DCOMPs, com os presentes processos de compensação, afinal, a revisão de ofício teria sido efetuada em 13/12/2006, enquanto as compensações em análise realizadas nos meses de janeiro e dezembro/2004.

i) Não haveria, no Relatório que fundamentou o Despacho Decisório qualquer menção à revisão de ofício, tampouco ao processo nº 19647.009690/2006-99, a despeito do alegado pela contribuinte, os valores excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99 não teriam sido transferidos para os presentes processos, o que poderia ser verificado a partir da cronologia em que os atos foram praticados.; no mesmo sentido, a não homologação das compensações não teria sido motivada pela revisão de ofício, mas exclusivamente pela impossibilidade de se compensar estimativa recolhida a maior após o término do respectivo ano-calendário, nos termos dos arts. 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 10 da IN SRF nº 600/2005.

Ao final requereu fosse negado provimento ao recurso voluntário.

Após a leitura do relatório em sessão de julgamento, fez sustentação oral pela empresa a Dra. Lenisa P. Matos, OAB/DF no. 21.698.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

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

Preliminar.

LIMITES DO LITÍGIO.

Delimitando-se o presente litígio cumpre consignar que a DRJ em Recife/PE esclareceu que o presente processo, que trata de Declarações de Compensação, não decorre dos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. É facilmente possível confirmar o fato já que este processo data de 2005 enquanto aquele foi formalizado no ano de 2006, posteriormente, portanto. Não é possível, assim, que este processo seja decorrente daquele.

Ademais, enquanto o processo de nº 19647.009690/2006-99 trata de lançamento de ofício decorrente de procedimento de fiscalização direta, estes autos tratam de declarações de compensação transmitidas eletronicamente e que foram baixadas para tratamento manual neste processo e o único fundamento alegado pela DRF para indeferir o pedido de homologação foi a inexistência de crédito do contribuinte que pudesse ser utilizado para compensar com débitos próprios, pois, conforme preceitua o artigo 10 da IN SRF nº 600/05, eventual valor pago a maior a título de estimativa mensal somente poderia vir a ser utilizado ao final do período de apuração, para dedução do valor do imposto afinal devido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

Portanto, as arguições contra a revisão de ofício praticada no âmbito do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99, que trata de lançamento de ofício para exigência de crédito tributário são alheias ao presente feito e devem ser tratadas unicamente no âmbito daqueles autos, razão pela qual deixo de tomar conhecimento de tais alegações.

Mérito

A questão que se coloca para análise nestes autos se refere à possibilidade de haver recolhimento indevido ou a maior no cálculo e pagamento de estimativas mensais no curso do ano-calendário e, havendo tal possibilidade, se isto geraria um indébito a favor do contribuinte passível de restituição e compensação.

Nesse sentido registro que a questão é tormentosa e não se encontra pacificada neste Órgão Colegiado. Muito longe disso, há divergências inúmeras acerca da questão.

Há aqueles que comungam do entendimento esposado pelas autoridades administrativas da DRF e DRJ, consignado nas decisões proferidas nestes autos, no sentido de que para as pessoas jurídicas tributadas com base nas regras do lucro real, o crédito ou o débito decorrente do confronto do pagamento das estimativas, de que trata o artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, com o valor devido a título de IRPJ e CSLL, só seria apurado em 31 de dezembro de

cada ano-calendário. Antes do encerramento do ano-calendário não haveria, pois, que se falar em tributo a restituir, já que até o último momento poderiam ocorrer eventos que viriam a alterar o quantum devido a título de IRPJ e CSLL. Assim, partindo da premissa de que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real somente se concretizaria no final de cada ano-calendário, seria a partir deste evento que se encontraria o saldo do imposto a pagar ou a recuperar, nos termos do artigo 6º, § 1º, I e II, da Lei nº. 9.430, de 1996:

Art. 6º

§ 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 subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

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

Por conta dessa interpretação não haveria que se falar em fluência de juros a partir do recolhimento indevido da estimativa, mas, somente a partir do mês subsequente do ano-calendário seguinte ao do encerramento, dado que a geração do indébito somente ocorreria em 31/12 de cada ano, com o surgimento do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL.

A interpretação é válida e encontra robustos fundamentos. Ao afastar entendimentos contrários no sentido de que o artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, que regula a compensação, ao se referir as vedações, não dispôs expressamente acerca de qualquer restrição à compensação de estimativas pagas a maior ou indevidamente, essa corrente teoriza o entendimento de que não haveria necessidade de se inserir dispositivo específico nessa sentido, pois se estaria a registrar o óbvio já previsto na própria legislação que regulamenta a apuração e o pagamento de estimativas mensais.

Nesse contexto, em relação às críticas quanto às restrições contidas em atos normativos infra-legais, como por exemplo, o discutido artigo 10 da IN SRF nº. 600, de 2005 (também previsto na IN SRF nº 460, de 2004), destacam que tais normas administrativas não se prestariam a criar, modificar ou extinguir direitos, mas sim disciplinar ou regulamentar o exercício de prerrogativas previstas em Lei, esta em sentido formal. Seria possível, assim, fazer referência a um ato administrativo subsequente em relação à situação pretérita, desde que a situação fosse prevista em lei.

Esta relatora por muito tempo comungou desse entendimento. Mas, se o próprio Direito é dinâmico, que se dirá a respeito de posições doutrinárias. Assim, surgem interpretações em outros sentidos, também apoiadas em fortes e sólidos argumentos. Depois de refletir sobre o assunto e sobre os posicionamentos doutrinários estudados, passo a fazer minhas considerações. Nesse sentido tomo como minhas as palavras da Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, proferidas em recentes julgados nesta 1ª. Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que há muito tempo vem estudando o tema com profundidade.

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

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

$$\left[\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right]$$

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

E este poder normativo pode se materializar tanto no âmbito da definição de procedimentos operacionais, como na fixação de restrições materiais já presentes na lei que estabelece a incidência tributária ou concede benefícios fiscais. Contudo, ao operar sob este segundo direcionamento, tem-se a dita eficácia retroativa da norma interpretativa, que se verifica ainda que a Administração Tributária assim não a declare expressamente.

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

Poderia se cogitar de tal possibilidade 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 débitos de estimativas a qualquer tempo, e não apenas na vigência das Instruções Normativas que veicularam a dita proibição.

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

Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004

*Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, **bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal**, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do*

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

Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005

*Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, **bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal**, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.*

Assim, as antecipações recolhidas deveriam ser, primeiro, confrontadas com o tributo determinado na apuração anual, e só então, se evidenciada a existência de saldo negativo, seria possível a utilização do indébito. E este crédito, na forma da interpretação veiculada no Ato Declaratório Normativo SRF nº. 03/2000, seria atualizado com juros à taxa SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do ano-calendário:

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.**

EVERARDO MACIEL

Entretanto, a própria Receita Federal mudou seu entendimento, ao suprimir parte da redação do dispositivo, quando da edição da IN RFB nº. 900, de 2009, como se verifica a seguir:

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

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

Não é por demais lembrar que o artigo 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, já previu, expressamente os casos em que é vedada a compensação:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou

contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

É verdade que, pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, se procurou acrescentar novas restrições à compensação, por meio da inserção dos incisos VII a IX, ao § 3º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dentre elas a compensação de indébitos de estimativas. Seria essa a redação:

Art. 29. *A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

"Artigo 74. (...).(.)

(...).(.)

§ 3º (...).(.)....(.)

(...)

VII - os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais);

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e

IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º.

(...)

§ 12. (...)

(...)

Entretanto, na conversão da referida MP 449, de 2008, na Lei nº. 11.941, de 2009, não se manteve a alteração acima:

Lei nº. 11.941, de 27 de maio de 2009 (fruto da conversão da MP 449/2008):

Art. 30. A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Artigo 74. (...)

(...)

§ 12. (...)

(...)

Portanto, não foi da vontade do legislador vedar a compensação de indébitos de estimativas de IRPJ e de CSLL.

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

Todavia, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº. 9.430/96, observa-se que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB nº. 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL.

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

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº. 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Diante deste contexto, tem-se que as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ – já que o recolhimento efetuado a maior não observou o regramento acima, posto que feito a maior que o devido - e o crédito daí decorrente, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, evidentemente sem a dedução das parcelas excedentes.

Eventualmente a contribuinte pode, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas este procedimento em nada prejudica o Fisco, na medida em que desloca para momento futuro a data de formação do indébito e assim reduz os juros de mora sobre ele aplicáveis.

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

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

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

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

A legislação tributária está erigida no sentido da definitividade daquela opção de cálculo ao exigir, por exemplo, que os balancetes de suspensão/redução estejam escriturados até a data fixada para o seu pagamento. O art. 35 da Lei nº. 8.981, de 1995, referenciado no art. 2º da Lei nº. 9.430, de 1996, assim dispõe acerca dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução de estimativas:

Art. 35. 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.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior.

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

Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso (art. 12), é igual ou inferior à soma do imposto

de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§ 1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subseqüentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º.

§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

[...]

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:

[...]

§ 1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do imposto de renda, observado o disposto nos arts. 25 a 27.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior alcança, inclusive, o ajuste relativo ao diferimento do lucro inflacionário não realizado do período em curso, observados os critérios para sua realização.

§ 3º Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

§ 4º A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou do encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§ 6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário.

[...]

Art. 14. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 13, deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário.

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro.

Destaque-se, ainda, que não há indébitos quando, após efetuar recolhimentos estimados com base na receita bruta, o contribuinte passa a suspendê-los ou reduzi-los por meio dos balancetes, demonstrando que o valor do imposto/contribuição já pago, ou o somatório dele com a estimativa do mês, supera o devido com base no lucro real (balancetes suspensão/redução).

As únicas alternativas no curso do ano calendário são: pagar com base na receita bruta, reduzir o valor a pagar com base no balancete ou suspender o pagamento com base também em balancete. Ou seja, se o valor pago no decorrer do período superar o devido com base em balancete de suspensão/redução, o máximo efeito que o contribuinte pode extrair dos referidos balancetes é deixar de pagar o tributo, até que ele se torne novamente devido, seja pela mera apuração da estimativa com base na receita bruta, seja com base no lucro acumulado em balancetes de redução.

Logo, o pagamento indevido de estimativas caracteriza-se na hipótese de **erro** no recolhimento. Assim, se o valor efetivamente pago foi superior ao devido, seja com base na receita bruta, seja com base no balancete de suspensão/redução, essa diferença é passível de restituição ou compensação, e esse pedido ou utilização pode, inclusive, ser feito no curso do ano-calendário, já que independente de evento futuro e incerto.

Neste sentido, aliás, já se manifestou a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Divisão de Tributação da 9ª Região Fiscal, ao publicar a Solução de Consulta nº 285/2009, em resposta ao questionamento formulado nos autos do processo administrativo nº 10909.000244/2009-69:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

Em regra, o saldo negativo de IRPJ apurado anualmente poderá ser restituído ou compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do ano-

calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp.

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

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

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

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

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

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

No presente caso, a contribuinte alega que errou ao apurar e pagar a estimativa de IRPJ relativa ao mês de abril de 2003, em valor maior que o devido, e assim apontou o indébito para compensações com outros tributos, posteriormente, inclusive, à apuração do ajuste anual em 31/12/2003, já que as DCOMP foram formalizadas em janeiro e dezembro de 2004.

Entretanto, há notícias nos autos que os recolhimentos a maior a título de estimativas (de IRPJ e de CSLL), cujo indébito é pleiteado nestes autos a título de direito creditório – especificamente nestes autos o indébito de estimativa de IRPJ - foram aproveitados como dedução e compuseram o saldo final do tributo – IRPJ – apurado, ao final do período de apuração, em 31/12/2003, em procedimento de revisão de ofício de lançamento. Dito de outra forma, o valor aqui pleiteado já teria sido reconhecido pela auditoria fiscal, na revisão de ofício, e aproveitado nas antecipações a título de estimativas, servindo como dedução ou compondo o IRPJ ao final apurado. Por relevante, transcrevo o teor do item “6” do Relatório de Informação Fiscal relativo ao processo nº 19647.009690/2006-99, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 143 a 146:

“6. Os pagamentos de estimativa mensal de IRPJ e da CSLL indevidos ou a maior foram aproveitados (nesta revisão) no ajuste anual, respectivamente, para dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devidos no ano-calendário em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo do período, conforme art. 10 da IN N.º 600/2005....”

Imperioso, portanto, para homologação da compensação, a confirmação da existência, suficiência e disponibilidade do indébito alegado. Ou seja, a homologação expressa

exige que a contribuinte comprove, perante a autoridade administrativa que a jurisdiciona, o erro cometido, seja na apuração da estimativa com base em receita bruta, seja com base em balancete de suspensão/redução, a sua adequação para a formação do indébito de R\$ 1.172.133,52 e a correspondente disponibilidade, mediante prova de que não se valeu desta antecipação para liquidação do IRPJ devido no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo.

E isto porque, em verdade, o fato de o único fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de débitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão, exclusivamente, na possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do crédito. Superado este ponto, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a contribuinte não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento.

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

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora