



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19647.010749/2006-91
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-004.157 – 1ª Turma
Sessão de 07 de maio de 2019
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVAS
Recorrente TELERN CELULAR S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS. RECOLHIMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. INDÉBITO CARACTERIZADO.

Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação (Súmula Carf nº 84)

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 dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem. Votou pelas conclusões, quanto ao conhecimento, a conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Pentead, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo de compensação, no qual o sujeito passivo, por meio de Declaração de Compensação (“DCOMP”) transmitida em 16/01/2004 (e-fls. 13 a 22), buscou compensar débitos próprios com créditos de suposto Pagamento Indevido ou a Maior de CSLL, no valor de R\$ 5.000,03, referente a estimativa do mês de maio de 2002.

O Relatório de Informação Fiscal (e-fls. 8 a 11) concluiu pela inexistência do direito creditório da declarante, com base no artigo 10, da IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, não homologando, portanto, as compensações discriminadas no Demonstrativo presente às e-fls. 10 a 11.

O Despacho decisório (e-fl. 27), de 15 de março de 2007, ratificou a conclusão do relatório anteriormente mencionado.

Ciente de tal decisão em 02/04/2007 (e-fl.15), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 27/04/2007 (e-fls. 34 a 48), alegando que: *a)* que o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, não tem amparo legal, pois não poderia estabelecer uma restrição ao direito de compensação do contribuinte que já não estivesse previsto em lei, no caso o artigo 74, da Lei nº 9.430/1996; *b)* a compensação foi realizada em janeiro de 2004, quando vigia a IN SRF nº 210/02 que não previa a restrição ao direito de compensação do contribuinte trazida pela IN SRF nº 460/04 e repetida pelo artigo 10 da IN SRF nº 600/05; *c)* se não fosse realizada a compensação da CSLL de janeiro de 2003 recolhida a maior, haveria saldo negativo ao final do ano; *d)* que o despacho decisório decorre da revisão de ofício havida nos autos do processo nº 19647.009690/200699 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).

Sob o Acórdão nº 11-27.539 – 3ª Turma da DRJ/REC-PE, julgado em 14 de setembro de 2009 (e-fls. 101 a 110), a solicitação da manifestante foi indeferida. Veja-se a ementa de tal decisão:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002

ESTIMATIVAS MENSAS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que sofrer retenção a maior de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo da contribuição, ou efetuar pagamento indevido ou a maior de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução da CSLL devida ao final do correspondente período de apuração ou para compor o saldo negativo da contribuição do período.

Assunto : Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

Assunto : Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Ciente do acórdão da DRJ em 03/12/2009, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 16/12/2009 (e-fls. 113 a 130), repisando seus argumentos.

Ato contínuo, em 15/12/2010, sob o Acórdão nº 1803-00.726 (e-fls. 1 a 10), a 3ª Turma Especial negou provimento ao recurso da contribuinte. Acompanhe-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA.

A opção pelo pagamento mensal por estimativa difere para o ajuste anual a possibilidade de os pagamentos efetuados se caracterizarem como indevidos.

O valor a ser restituído corresponde ao saldo negativo apurado ao final do exercício, sobre o qual incidem juros calculados com base na taxa Selic a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração

Cientificada de tal decisão em 10/11/2011, a Contribuinte interpôs Recurso Especial em 10/11/2011 (e-fls. 172 a 184), alegando divergência jurisprudencial da decisão proferida.

Apresentou os seguintes Acórdãos paradigmas:

Acórdão nº 1801-00.485, de 22.02.2011:

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE. Somente são dedutíveis da CSLL apurada no ajuste anual as estimativas pagas em conformidade com a lei. O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data do 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.

Acórdão nº 1401-00.421, de 26.01.2011:

ESTIMATIVA APURADA POR MEIO DE BALANÇO OU BALANCETE SUSPENSÃO REDUÇÃO. IRPJ. CSLL. RECOLHIMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE. Dessa feita, caso o contribuinte recolha, à título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado à composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando-se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.

IN SRF n° 460/04. IN n° 600/05. A vedação das instruções normativas em reconhecer a possibilidade de devolução de valores pagos indevidamente a título de estimativa e que não integram o crédito de tributo pago no curso do ano pelo regime de balancete suspensão/redução quando do ajuste anual, torna referidas instruções normativas ilegais

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 217 a 223) deu seguimento ao recurso, admitindo os dois acórdãos paradigmas anteriormente citados.

Por fim, não foram apresentadas Contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo (e-fls. 172 a 184) defende a possibilidade de se considerar uma estimativa paga a maior ou indevidamente como um indébito passível de restituição ou compensação a partir de seu recolhimento.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 217 a 223) admitiu o recurso por ser tempestivo e satisfazer todos os requisitos necessários para a sua admissão. Reexaminando tais requisitos, concordo plenamente com a primeira análise, especialmente, no tocante a demonstração da divergência jurisprudencial.

Enquanto o acórdão recorrido (e-fls. 1 a 10) entendeu que somente com a formação do saldo negativo, quando do ajuste anual, seria possível utilizar o mecanismo da compensação, ou seja, apenas o saldo negativo seria um crédito apto para realizar tal forma de extinção do crédito tributário (art. 156, II, CTN), os acórdãos paradigmas nº 1801-00.485 e 1401-00.421 se manifestaram no sentido de que os valores pagos a maior ou indevidamente, a título de estimativa, caracterizam indébito passível de restituição ou compensação na data do seu recolhimento.

Desta forma, considerando, ainda, que não foram apresentadas Contrarrazões pela Procuradoria, valendo-me do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99, concordo e adoto as razões do i. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Mérito

Em síntese, a recorrente busca por intermédio de seu recurso especial o reconhecimento da possibilidade de se utilizar numa compensação estimativa paga a maior como crédito. Mais especificamente, trata-se de pedido de compensação (e-fls. 13 a 22) que visa compensar estimativa paga a maior referente a maio de 2002 (crédito) com estimativa de outubro de 2002 (débito).

Recebendo negativas desde a emissão do despacho decisório (e-fls.23 a 27) que não homologou a compensação em comento, declarando a inexistência de crédito, até a prolação do acórdão recorrido, que se fundamentaram na aplicação do art. 10 da IN SRF nº 600/2005, a recorrente se defende alegando em seu recurso que tal ato administrativo não possui amparo legal, não poderia ter sido aplicado retroativamente e que, se o argumento exarado pelo acórdão recorrido de que não há vinculação alguma entre o presente processo e o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99, ao ponto deste alterar o saldo negativo daquele, deve o julgador administrativo considerar como crédito o saldo negativo de ano-calendário de 2002 apurado pela recorrente, no valor de R\$ 22.823,95.

O tema discutido nestes autos não é inédito. O reconhecimento de estimativas pagas a maior ou indevidamente como indébito já foi inclusive sumulado por este Conselho em dezembro de 2012, senão vejamos:

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Aliás, há inúmeros julgados neste Conselho aplicando a súmula CARF nº 84 em casos muito semelhantes ao destes autos e, via de regra, também aplicam a IN SRF nº 900/2008 retroativamente, uma vez tal ato ter substituído a IN SRF nº 600/2005, afastando dispositivo restritivo aplicável aos recolhimentos por estimativa constante neste última.

A título exemplificativo, tome-se o acórdão nº 9101-002.903, julgado em 08 de junho de 2017, sob o regime dos repetitivos, relatado pelo Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, em que foi julgado recurso especial da Procuradoria contra o contribuinte CEB LAJEADO S/A, tendo sido negado provimento ao recurso da União por unanimidade de votos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INDÉBITO CORRESPONDENTE A PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO.

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

De acordo com o § 3º do art. 67 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, c/c o art. 5º dessa mesma portaria, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

ANALISE DO DIREITO CREDITÓRIO COMO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA MENSAL OU COMO SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

Até a edição da Súmula CARF nº 84, a questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia. Os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de dezembro/2004, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2004) e ao mesmo tributo (IRPJ) do

saldo negativo que seria restituível/compensável. Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ. **Tais considerações levam a concluir que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.**

(Grifos meus)

Inclusive, neste voto é citada a Solução de Consulta COSIT nº 19, de 2011, que assim dispõe:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. O art. 11 da IN RFB nº900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa. Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF nº460, de 2004, e IN SRF nº600, de 2005. **A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº460, de 2004, e IN SRF nº600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.** Dispositivos Legais: Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2º e 74; IN SRF nº460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF nº600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB nº900, de 30 de dezembro de 2008.

(Grifos Meus)

Demonstrado o não ineditismo do tema neste Conselho, convém ater-se ao presente caso, e aqui destaco um dos próprios precedentes da súmula CARF nº 84, o acórdão nº 1101-00.330, julgado em 09 de julho de 2010, cujo voto vencedor foi da Conselheira Edeli Pereira Bessa, porque exprime com objetividade e clareza os fundamentos utilizados nos acórdãos até agora citados, aos quais me filio e, porque responde aos questionamentos da

recorrente perfeitamente. Portanto, com a devida vênia, reproduzo abaixo trechos do citado voto condutor, acompanhe-se:

Dirirjo do I. Relator quanto à eficácia dos atos normativos que vedaram a compensação de estimativas, pois neles não vislumbro a regulamentação de procedimentos para utilização de indêbitos de estimativas, mas sim a interpretação das normas materiais que definem a formação do indêbito na apuração anual do IRPI ou da CSLL.

É certo que a legislação consolidada no Regulamento do Imposto de Renda — RIR199 (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 IV 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 nº10 637, de 2002)

[...]

§14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto a fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº11.051, de 2004)

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

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

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

atenção da Administração Tributária, especialmente quanto à 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, como já conclui em voto anterior apresentado a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB nº 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL. Transcrevo, a seguir, minha manifestação acerca da matéria:

Relevante notar que durante a vigência das Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008 (até ser publicada a Instrução Normativa RFB nº 900/2008), a Receita Federal buscou coibir a utilização imediata de indébitos 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 IRPT 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 IRPT ou de CSLL do período.

Instrução Normativa SRF re 600, de 28 de dezembro de 2005 An. 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 IRP.T 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 MN ou de CSLL do período.

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 IRPT 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.

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 § 40 do art 39 da Lei N° 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1° e 6° da Lei N° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei N° 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

De outro lado, porém, é possível interpretar que a Lei n° 9 430196, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, admite somente aquelas recolhidas em conformidade com caput de seu art. 2°.

Art.2° 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 n° 9,249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1 0 e 2° do art, 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei n° 8981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n° 9065, de 20 de junho de 1995.

§1° 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.

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

§3° **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 §§1° e 2°** do artigo anterior.

§4" **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 § 4' do art. 3° da Lei n° 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 (*negrejou-se*)

Diante deste contexto, tem-se por formalmente correto o procedimento adotado pela recorrente as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ, e o crédito dali decorrente, atualizado

com juros à taxa SELIC a partir do recolhimento indevido, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, inclusive para liquidação do próprio IRPJ apurado no ajuste do mesmo ano-calendário, mas, evidentemente sem a dedução daquelas parcelas excedentes.

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

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

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

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

No presente caso, a contribuinte alega que errou ao apurar a estimativa em balancete de suspensão/redução de janeiro/2005, e assim apontou o indébito constituído em fevereiro/2005 (mês do recolhimento) para compensações com outros tributos, antes da apuração do ajuste anual em 31/12/2005.

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 no balancete de suspensão/redução de janeiro/2005, a sua adequação para a formação do indébito de R\$ 2,260.477,87, e a correspondente disponibilidade, mediante prova de que não se valeu desta antecipação para liquidação do IRPI devido no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo.

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

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

(Grifos Meus)

Diante do exposto, entendo que a recorrente possui razão. Ainda, apenas para registro, aproveito o gancho dado pelo acórdão acima reproduzido no tocante à preocupação com duplo aproveitamento do crédito pelo contribuinte, e sinalizo que o mesmo cuidado deve recair sobre o Estado, como bem apontou o acórdão paradigma 1401-00.421 indicado pela recorrente em seu recurso; veja-se (e-fl. 213):

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

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

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

Quanto ao último argumento da recorrente sobre a vinculação do presente processo com o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99, há informação nos autos, mais especificamente no Relatório Fiscal deste último processo (e-fl. 139), item 6, que os pagamentos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL indevidos ou a maior foram aproveitados no ajuste anual para dedução do IRPJ e da CSLL no ano-calendário em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo do período, nos termos do art. 10, da IN SRF nº 600/2005.

Como bem se manifestou a Conselheira Edeli Pereira Bessa no acórdão citado anteriormente, admite-se a possibilidade de utilizar uma estimativa paga a maior como indébito para restituição e compensação, contudo, não é possível, neste momento, me manifestar quanto a homologação da compensação pleiteada, pois a existência, a suficiência e a disponibilidade do indébito alegado precisa ser averiguada pela unidade preparadora, já que o despacho decisório, acórdão da DRJ e acórdão recorrido apenas refutaram a utilização das estimativas como indébitos, sem se manifestar sobre a situação do crédito em si, ou seja, o mérito da compensação.

Ante o exposto, voto POR CONHECER E DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Contribuinte reconhecendo, por força da súmula CARF nº 84 que valores pagos a maior ou indevidamente a título de estimativa, caracterizam indébito passível de restituição ou compensação na data de seu recolhimento, com retorno dos autos à Delegacia de Origem para o exame da existência, suficiência e disponibilidade do crédito informado em DCOMP.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei