



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.436.757 - RS (2014/0035060-0)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO GURGEL DE FARIA
RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A
ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384
IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRPJ. LUCRO REAL. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DO PRÓPRIO IMPOSTO. APURAÇÃO PRETÉRITA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Na tributação do IRPJ com base no lucro real, a lei instituiu a opção da sistemática de recolhimento por bases correntes por estimativa e acerto definitivo no final do ano-calendário.

2. No referido regime é inclusive permitido ao contribuinte utilizar-se do denominado "balancete de suspensão", quando não verificada a existência de tributos a pagar mensalmente, em conformidade com o disposto no art. 39, § 2º, da Lei n. 8.383/1991, no art. 35 da Lei n. 8.981/1995 e no art. 30 da Lei n. 9.430/1996. Sobre o tema: AgInt no REsp 1.569.298/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJ 23/09/2020.

3. Na redação original do art. 6º, § 1º, II, da Lei n. 9.430/1996, aplicável ao presente caso, a partir de 1997, a pessoa jurídica sujeita à tributação do IRPJ com base no lucro real que optasse pelo pagamento do imposto, em cada mês, sobre base de cálculo estimada, poderia compensar o saldo negativo, apurado no fim do ano-calendário, em 31 de dezembro, com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, assegurada, de qualquer modo, a restituição do montante pago a maior após a entrega da declaração de rendimentos.

4. Hipótese em que a ordem em mandado de segurança não merece ser concedida, conforme bem decidiu as instâncias ordinárias, pois a impetrante, ora recorrente, para extinguir débitos de estimativas relacionados ao ano calendário de 2005 utilizou indevidamente o saldo negativo de IRPJ gerado no ano posterior, qual seja, em 2006.

5. Recurso especial desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo o julgamento, por maioria, vencida a Sra. Ministra Regina Helena Costa(Relatora), negar provimento ao recurso especial nos termos do voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que lavrará o acórdão. Votaram com o Sr. Ministro Gurgel de Faria os Srs. Ministros Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região), Benedito Gonçalves (Presidente) e Sérgio Kukina.

Brasília, 18 de outubro de 2022

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.436.757 - RS (2014/0035060-0)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A

ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384

IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (RELATORA):

Trata-se de Recurso Especial interposto pela **AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S.A.** contra acórdão prolatado, por maioria, pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 260e):

TRIBUTÁRIO. IRPJ RECOLHIDO POR ESTIMATIVA. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DO PRÓPRIO IMPOSTO APURADOS EM EXERCÍCIO PRETÉRITO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 6º, § 1º, II, LEI Nº 9.430/96. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA 'NÃO DECLARADA'. LEGALIDADE DO ATO. ART. 74, §§ 3º E 12º, I, LEI Nº 9.430/96.

1. No caso do saldo negativo do imposto de renda pessoa jurídica, a expressão contida no art. 6º, § 1º, inciso II, da lei nº 9.430/96 permite a compensação somente com períodos subsequentes, vedando, portanto, a utilização desse saldo negativo para compensar períodos pretéritos.

2. Diante disso, relativamente aos tributos referentes a fatos geradores anteriores a 31 de dezembro do ano em que foi constatado saldo negativo, o art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 constitui norma específica do imposto de renda de pessoa jurídica que arreda a possibilidade de compensação por meio da declaração prevista no art. 74 daquele diploma legal. Caso fosse intenção do legislador permitir a compensação nos termos em que postulado pela parte, teria no art. 6º, inciso II, da mesma lei, feito mera remissão ao seu art. 74, já que institutos tratados no mesmo diploma normativo.

3. Em havendo norma específica para o imposto de renda da pessoa jurídica tributada pelo lucro real e recolhido por estimativa, o fisco, ao considerar a compensação como 'não declarada', atendeu aos preceitos contidos nos §§ 3º e 12º, I, do art. 74 da Lei 9.430/96.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. Logo, não há fundamento legal que autorize a pretensão, uma vez que não se constata qualquer ilegalidade na conduta da autoridade impetrada que indeferiu a utilização do saldo negativo de imposto de renda ano-calendário 2006 para compensação com débitos referentes a fatos geradores do ano-calendário 2005, pois a norma que trata do tema – art. 6º, § 1º, II, Lei 9.430/96 – é explícita sobre tal impedimento.

Opostos Embargos de Declaração, foram rejeitados (fls. 291/296e).

Apresentado Recurso Especial, com amparo no art. 105, III, a, da Constituição da República, a Recorrente aponta ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, alegando, em síntese, que:

I - Arts. 6º, § 1º, II, e 74 da Lei n. 9.430/1996: "o saldo negativo de IRPJ, nos termos do artigo 6º da Lei n. 9.430/96 é passível de restituição e, em assim sendo, considerando que o artigo 74 da Lei n. 9.430/96 autoriza a utilização de créditos tributários passíveis de restituição para compensação de débitos tributários vencidos ou vincendos, não haveria qualquer óbice à utilização de saldos negativos de IRPJ de 2006 para compensação de débitos tributários relativos ao ano-calendário de 2005, ainda mais considerando que a compensação somente foi formalizada no mês de novembro de 2007" (fl. 310e).

Com contrarrazões, o recurso foi admitido (fls. 414/419e; e fl. 434e).

O Ministério Público Federal manifestou-se pelo não provimento do recurso (fls. 474/480e).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.436.757 - RS (2014/0035060-0)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A

ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384

IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. LEI N. 9.430/1996. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO EM PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DAS LEIS NS. 12.844/2013 E 13.670/2018. ASSEGURADA A ALTERNATIVA, APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS, DE COMPENSAÇÃO PARA DÉBITO DE EXERCÍCIO ANTERIOR AO RESPECTIVO ANO CALENDÁRIO. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. *In casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 1973.

II – Firme a compreensão deste Tribunal Superior segundo a qual o diploma normativo de regência da compensação tributária é o vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte.

III - O pagamento em valor aproximado – estimativa – traduz, quando a maior, indébito tributário desde a data do recolhimento, ensejando, inclusive, a abertura das vias da restituição e compensação, entendimento esse reconhecido no âmbito administrativo (Súmula n. 84 do CARF: "é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.").

IV – A Lei n. 9.430/1996, com a redação anterior às Leis ns. 12.844/2013 e 13.670/2018, assegura à contribuinte, sujeita à tributação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ com base no lucro real, optante pelo regime de pagamento por estimativa, a alternativa de extinguir débitos relativos às estimativas valendo-se da compensação.

V – Não havendo vedação legal até o advento da Lei n. 13.670/2018, a empresa contribuinte tem assegurado o direito de utilizar créditos, apurados na sistemática de pagamento por estimativa, na compensação com débitos de estimativas mensais do imposto em tela e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, concernentes a período anterior ao ano-calendário da apuração, submetendo a respectiva declaração, quanto ao mérito, à apreciação da autoridade fiscal.

VI – Recurso Especial provido para conceder a segurança a fim de determinar o reexame, com a análise de mérito, da Declaração de Compensação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.436.757 - RS (2014/0035060-0)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A

ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384

IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (RELATORA):

Por primeiro, consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 1973.

I. Da admissibilidade do Recurso Especial

Consigno que as questões federais debatidas encontram-se satisfatoriamente prequestionadas.

Ademais, o Recurso Especial acha-se hígido para julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade e ausentes as questões prejudiciais e/ou preliminares a serem examinadas.

Convém assinalar, outrossim, que o exame da pretensão ora veiculada no recurso não demanda reexame fático-probatório, pois todos os aspectos factuais e processuais estão clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido.

O pronunciamento impugnado, por sua vez, dirimiu a controvérsia baseado em fundamentos infraconstitucionais.

II. Delimitação da controvérsia



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A discussão gravita em torno da utilização de crédito – saldo negativo – de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

A Recorrente, após ultimado o ano-calendário da apuração do IRPJ, por intermédio do mecanismo do pagamento por estimativa, em decorrência de auditoria por ela realizada, buscou a compensação do saldo negativo com débitos do apontado imposto e de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, os quais, de igual modo, foram identificados unilateralmente pela empresa.

Controverte-se, especificamente, acerca do direito de compensar soma concernente ao saldo negativo do IRPJ com débitos de períodos pretéritos (estimativas mensais de IRPJ e de CSLL de 2005) ao ano-calendário de 2006, cuja Declaração de Compensação - DCOMP, retificadora, foi transmitida à Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB no exercício posterior (novembro de 2007).

À vista do aludido expediente de retificação, o Fisco proferiu decisão reconhecendo como "não declarada" a DCOMP n. 23950.05304.131107.1.7.02-0053, e ainda quaisquer DCOMP's que se utilizem do crédito aceito para compensar débitos com vencimentos anteriores a 2007.

Nesse contexto, a questão atinente à limitação temporal para a extinção de estimativas por intermédio da compensação exsurge como ponto central a ser desvendado.

Anotado o cerne do debate, passo ao exame da moldura normativa.

III. Disciplina normativa

O Código Tributário Nacional - CTN, a par de elencar as situações que conduzem à extinção da obrigação tributária principal no art. 156, dentre elas a compensação (inciso II), estabelece no art. 170:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vencendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Por sua vez, o método de pagamento mensal por estimativa, verificado na sistemática de apuração do lucro real do IRPJ, encontra-se disciplinado nos arts. 2º, 6º e 74, todos da Lei n. 9.430/1996, cumprindo mencionar as alterações legislativas implementadas com o início da vigência das Leis ns. 12.844/2013, 12.973/2014 e 13.670/2018.

Revela-se, portanto, imperioso fixar a disciplina aplicável para a declaração de compensação transmitida em 2007, observando a firme orientação desta Corte Superior segundo a qual a lei de regência da compensação é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte (1ª S., REsp n. 1.164.452/MG, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASKI, j. 25.08.2010).

In casu, cuidando-se de declaração de compensação cujo encontro de contas reporta-se ao período anterior às apontadas modificações da Lei n. 9.430/1996, mostra-se oportuno apontar tanto o texto em vigor dessa norma, quanto os daqueles revogados arts. 2º e 6º:

Lei n. 9.430/1996

Redação vigente até o advento da Lei n. 12.973/2014:

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.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Texto atual:

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 dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 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.

[...]

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

Redação vigente até o advento da Lei n. 12.844/2013:

§ 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;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

Texto atual:

§ 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 subsequente, 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)

[...]

(destaquei).

Impende anotar, também, o quanto dispõe, no que interessa, o art. 74, da multicitada Lei n. 9.430/1996, o qual estabelece diversas regras voltadas à utilização de créditos na compensação de débitos tributários, bem como, de igual forma, diante da data do encontro de contas, a *inaplicabilidade da vedação à compensação* instituída pelo art. 6º da Lei n. 13.670/2018 (inclusão do inciso IX ao § 3º):

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)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

[...]



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

(destaquei).

Vale frisar, outrossim, que, quando da edição da Medida Provisória n. 449/2008, restou instituída vedação à compensação de débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL apurados sobre base de cálculo estimada.

Entretanto, a proibição prevista no art. 29 da aludida Medida Provisória não constou da lei objeto da conversão daquele diploma – Lei n. 11.941/2009 – de modo que a restrição se estabilizou apenas no período compreendido entre a edição da MP n. 449 – 03.10.2008 – e a respectiva conversão em lei – 27.05.2009 –, a teor do disposto no art. 62, § 11, da Constituição da República.

Ressalte-se que tal vedação foi definitivamente incorporada ao ordenamento jurídico, tão somente, com a entrada em vigor do art. 6º da Lei n. 13.670/2018 – dispositivo que, consoante registrado, introduziu o inciso IX ao § 3º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996.

Visto o regramento aplicável, passo à análise dos institutos tributários pertinentes.

IV. O papel da extinção de estimativas, por meio de compensação, no regime de pagamento do IRPJ previsto no art. 6º da Lei n. 9.430/1996

Princípio remarcando que, à luz da Lei n. 9.430/1996 (art. 6º), a compensação integral, juntamente com a restituição, a sistemática de apuração do lucro real do IRPJ por meio do método do pagamento mensal por estimativa, traduzindo, nesse contexto, indiscutível direito à tributação em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

montante justo – preciso – da empresa optante por tal forma de apuração da exação.

A apontada modalidade de extinção do crédito tributário, cumpre enaltecer, consiste em relevante meio alternativo de solução de conflitos fiscais, devendo, por isso mesmo, ser prestigiado, porquanto enseja benefício a ambos os sujeitos da relação obrigacional tributária.

Nessa senda, sublinho, também, tópico do *Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro* – pesquisa encomendada pelo Conselho Nacional de Justiça - CNJ e realizada pelo Insper - Instituto de Ensino e Pesquisa, já em sua 5ª edição (2022) –, na qual se divulgou, dentre outros dados, a repercussão da compensação no âmbito dos contenciosos administrativo e judicial:

HIPÓTESE 9 – PROCESSOS JUDICIAIS DECORRENTES DE COMPENSAÇÕES TRIBUTÁRIAS

[....]

Diversos são os motivos que ensejam a apuração pelos contribuintes de créditos perante o Fisco. Parte dos créditos compensados decorre da própria sistemática não cumulativa de apuração, aplicável a certos tributos. Outros fatores relevantes para a acumulação de créditos são as sistemáticas de substituição tributária, obrigações de retenção na fonte e de antecipações de tributos sobre bases estimadas, com posterior ajuste. Nesses casos, muitos contribuintes acabam obrigados a antecipar valores a título de tributos, que posteriormente poderão ser compensados com débitos por ele apurados.

No âmbito administrativo federal, tramitam milhares de processos relativos a compensações tributárias. Na Exposição de Motivos n. 107/2017, que instruiu o Projeto de Lei n. 8.546-A (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2017), convertido na Lei n. 13.670/2018, o então Ministério da Fazenda apontou que, em relação às antecipações e retenções de imposto de renda, havia 643 mil declarações de compensação de saldos negativos com demonstrativo de crédito, totalizando R\$ 309,1 bilhões em créditos, dos quais R\$ 160,5 bilhões já compensados. Tais dados, relativos a uma das modalidades de compensação previstas na legislação (saldo negativo de IRPJ e CSLL), demonstram que tanto a quantidade de processos quanto os valores envolvidos são bastante representativos.

No Recurso Extraordinário n. 796.939 (STF, 2012), a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Procuradoria da Fazenda Nacional sustenta que, em levantamento realizado entre 2006 e 2009, 48,3% das compensações são indeferidas pela Receita Federal, o que, ao menos em parte, deve ensejar discussão judicial posterior à conclusão do processo administrativo.

[...]

(Conselho Nacional de Justiça, <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contratencioso-tributario-final-v10-2.pdf>, acesso em 22.04.2022 – destaquei).

Rememoro que o IRPJ devido pela pessoa jurídica submetida à sistemática de apuração do lucro real pode ser auferido, basicamente, de dois modos.

Ordinariamente, calcula-se o quanto devido por trimestre e, nessa periodicidade, serão pagos, de forma definitiva, os valores; todavia, a contribuinte pode optar pela aferição do tributo em base anual, exsurto os adimplementos mensais por *estimativa*, os quais são determinados sobre a "base de cálculo estimada", podendo ensejar, no momento do ajuste anual, valor complementar a ser recolhido "a partir do mês de abril do ano subsequente" (art. 2º da Lei n. 9.430/1996; e inciso II do § 1º do art. 6º da Lei n. 9.430/1996, texto com a redação anterior à Lei n. 12.844/2013, que passou a remeter a compensação em testilha aos termos do art. 74 da Lei n. 9.430/1996).

Ademais, o adimplemento em valor aproximando – *estimativa* – traduz, quando a maior, indébito tributário desde a data do recolhimento, ensejando, inclusive, a abertura das vias da restituição e da compensação, compreensão essa reconhecida no âmbito administrativo. Com efeito, a Súmula n. 84 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, dotada de caráter vinculante desde a Portaria do Sr. Ministro da Economia n. 128/2019, dispõe que: "é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de *estimativa*". Tal súmula foi aprovada na 1ª T., da Câmara Superior desse órgão, j. 10.12.2012, consolidando entendimento firmado desde 2006: e.g. Acórdão ns. 105-15.943, j. 17.08.2006; 9101-00.406, j. 02.10.2009; 1101-00.330, j. 09.07.2010; 1202-00.458, j. 24.01.2011; e 1201-00.404, j. 23.02.2011.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Logo, segundo as normas vigentes no período da declaração de compensação, colacionadas no tópico antecedente, o mecanismo do pagamento por estimativa *não* obsta à compensação em relação ao ano-calendário anterior quando a apuração realizada pela contribuinte, por meio de manifestação retificadora operou-se em momento posterior ao mês de abril do exercício subsequente (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013).

A disciplina legal, então vigente, impunha, em uma interpretação literal, limitação, tão somente, na hipótese de pagamento de estimativas em relação a ano-base ainda em curso, é dizer, em relação às estimativas mensais ainda não constantes da declaração de ajuste após o encerramento do ano-base.

Indubitável, portanto, o cabimento da compensação para exercício anterior ao da apuração, mormente por haver norma que assegura, inclusive, "[...] a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior" (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013).

Conclusão diversa, a meu ver, afasta o papel assumido pelo instituto, consoante apontado, de meio alternativo de solução de conflitos fiscais.

Recordados os institutos presentes na compensação requerida no bojo da sistemática do pagamento por estimativa, convém registrar o memorial da jurisprudência sobre o tema.

V. Panorama jurisprudencial

À vista da ausência de precedente específico acerca da limitação temporal em tela, atinente aos débitos do período anterior ao do ano de apuração, revela-se oportuno colacionar o entendimento desta Corte no que tange ao direito da pessoa jurídica, optante pela sistemática de apuração por estimativa, à restituição ou *compensação* do valor pago de forma indevida, no curso do ano-base, após a declaração de ajuste:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. LUCRO REAL. REGIME DE APURAÇÃO POR BASES CORRENTES POR ESTIMATIVA. PREJUÍZOS APURADOS. INDEVIDO RECOLHIMENTO. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. DIREITO.

[...]

2. Na tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, a lei instituiu a opção da sistemática de recolhimento por bases correntes por estimativa e acerto definitivo ao final do ano-calendário, dispensando-se a escrituração mês a mês da escritura fiscal nos casos que menciona. Precedentes do STJ.

3. Ao estabelecer a faculdade de pagamento mensal estimado, a legislação de regência autoriza o denominado "balancete de suspensão", quando não verificada a existência de tributos a pagar mensalmente. Inteligência do art. 39, § 2º, da Lei n. 8.383/1991, do art. 35 da Lei n. 8.981/1995 e do art. 30 da Lei n. 9.430/1996

4. Se o contribuinte sujeito à tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, optante do regime de pagamento por estimativa, apura prejuízo por todos os meses do ano, deve lhe ser assegurado direito ao ressarcimento ou compensação, a ser examinado pela autoridade tributária, do valor pago de forma indevida no curso do ano-base.

5. Agravo interno desprovido.

(AgInt no REsp 1.569.298/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/09/2020, DJe 23/09/2020 – destaquei).

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. LUCRO REAL. APURAÇÃO ANUAL COM PAGAMENTO POR ESTIMATIVA MENSAL. UTILIZAÇÃO DE BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO. COMPENSAÇÃO "NÃO DECLARADA". ART. 74, §3º, IX, C/C §12, I, DA LEI N. 9.430/96.

1. Dentro da sistemática de pagamento mensal sobre a base de cálculo estimada, há a possibilidade de suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês com a demonstração através de balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35, da Lei n. 8.981/95; art. 39, §2º, da Lei n. 8.383/91; art. 230, do RIR/99 e art. 227, do RIR/2018). Após a entrega da declaração de ajuste anual (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ ou Escrituração Contábil Fiscal - ECF), acaso constatada diferença a favor do contribuinte, este poderá utilizar o valor para compensação com o IRPJ a ser pago nos meses subsequentes (em ano-base diverso) ou



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

requerer a restituição (art. 2º, §4º, da Lei n. 9.430/96; art. 37, da Lei n. 8.981/95 e art. 39, § 5º, da Lei n. 8.383/91). Desta forma, a apresentação de balancetes mensais é uma faculdade conferida ao contribuinte que optou pela sistemática de apuração anual do IRPJ com pagamento por estimativa. Precedentes: REsp. n. 1.218.822 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 11.06.2013; AgInt no REsp. n. 1.569.298 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 21.09.2020; AgRg na MC n. 18.981 / RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.04.2012; REsp. n. 1.717.328 / SC, decisão monocrática, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, publicada em 28.02.2019.

2. Assim, o uso de balancetes de suspensão ou redução (balancetes mensais) somente é possível dentro da sistemática de pagamento por estimativa. Não se trata de sistemática autônoma como defendido pelo contribuinte. Por este motivo é perfeitamente aplicável a determinação expressa, a partir de 2008, no art. 74, §3º, IX, c/c §12, I, da Lei n. 9.430/96, onde se considera "não declarada" a compensação feita para quitar os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. A situação (estimativa) abrange tanto os tributos apurados na forma do art. 2º, da Lei nº 9.430/96, quanto os apurados na forma do art. 35, da Lei nº 8.981/95.

3. Inexiste direito adquirido a regime jurídico de compensação tributária, devendo esta obedecer sempre ao regime jurídico (lei) vigente à época da propositura da demanda (ou proposta de encontro de contas) - tempus regit actum. Para o caso, a lei vigente é o art. 74, § 3º, IX, da Lei n. 9.430/96. Precedentes: AgInt no REsp. n. 1.929.158 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 19.10.2021; AgInt no REsp. n. 1.927.254 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 16.08.2021.

4. Não é possível em sede de recurso especial afastar a exigência prevista no artigo 74, § 3º, inciso IX, da Lei nº 9.430/96 à luz de preceitos constitucionais supostamente violados.

5. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no AREsp 1.794.515/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/12/2021, DJe 17/12/2021 – destaquei).

Anotado o panorama jurisprudencial, prossigo com a análise da pretensão deduzida.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

VI. Do caso concreto

Em novembro de 2007, a ora Recorrente transmitiu declaração retificadora ao Fisco buscando a "[...] utilização do saldo negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário de 2006 para a compensação de débitos de estimativas mensais já vencidas de IRPJ e CSLL, relativas aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro, março, setembro, outubro e novembro de 2005" (fls. 03/04e).

No bojo de tal expediente, o Fisco proferiu decisão reconhecendo como "não declarada" a DCOMP n. 23950.05304.131107.1.7.02-0053, e ainda quaisquer DCOMP's que se utilizem do crédito aceito para compensar débitos com vencimentos anteriores a 2007.

O Tribunal de origem, por maioria, assentou que, "[...] no caso do saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, a expressão contida no art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 permite a compensação somente com períodos subsequentes, vedando, portanto, a utilização desse saldo negativo para compensar períodos pretéritos" (fl. 260e).

A apontada conclusão, devidamente atacada por meio do Recurso Especial ora em apreciação, revela-se alicerçada em vedação temporal que, em meu sentir, não se deduz dos artigos de regência da compensação, vigentes no encontro de contas, no regime de pagamento por estimativa (arts. 2º, 6º e 74, todos da Lei n. 9.430/1966, com as redações anteriores às Leis ns. 12.844/2013 e 13.670/2018).

De fato, limitar a utilização de soma reconhecida como indébito pelo Fisco – consoante o exposto no enunciado da Súmula n. 84 do CARF – para fins de compensação, modalidade assegurada expressamente na norma aplicável, apresenta-se desarrazoado, mormente em face da existência de opção pela via equivalente, qual seja, a da restituição do valor indevido. Em outras palavras, se autorizada a restituição na hipótese em tela, não se justifica, logicamente, a vedação à compensação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Nesse cenário, impõe-se o provimento do Recurso Especial para, reformando o acórdão recorrido, conceder a segurança a fim de determinar o reexame, com a análise de mérito, da Declaração de Compensação n. 23950.05304.131107.1.02-0053, na forma da Lei n. 9.430/1996.

Posto isso, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Especial, nos termos expostos.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2014/0035060-0

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.436.757 / RS

Números Origem: 50008085020104047103 50038723720104040000 RS-50008085020104047103
TRF4-50038723720104040000

PAUTA: 17/05/2022

JULGADO: 17/05/2022

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. RONALDO MEIRA DE VASCONCELLOS ALBO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A
ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384
IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr. THALES MICHEL STUCKY, pela parte RECORRENTE: AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto da Sra. Ministra Relatora dando provimento ao recurso especial, pediu vista o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguardam os Srs. Ministros Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região), Benedito Gonçalves (Presidente) e Sérgio Kukina.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.436.757 - RS (2014/0035060-0)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA:

Trata-se de recurso especial interposto pela AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S.A., com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (e-STJ fl. 260):

TRIBUTÁRIO. IRPJ RECOLHIDO POR ESTIMATIVA. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DO PRÓPRIO IMPOSTO APURADOS EM EXERCÍCIO PRETÉRITO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 6º, §1º, II, LEI Nº 9.430/96. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA 'NÃO DECLARADA'. LEGALIDADE DO ATO. ART. 74, §§ 3º E 12º, I, LEI Nº 9.430/96.

1. No caso do saldo negativo do imposto de renda pessoa jurídica, a expressão contida no art. 6º, §1º, inciso II, da lei nº 9.430/96 permite a compensação somente com períodos subsequentes, vedando, portanto, a utilização desse saldo negativo para compensar períodos pretéritos.

2. Diante disso, relativamente aos tributos referentes a fatos geradores anteriores a 31 de dezembro do ano em que foi constatado saldo negativo, o art. 6º, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 constitui norma específica do imposto de renda de pessoa jurídica que arreda a possibilidade de compensação por meio da declaração prevista no art. 74 daquele diploma legal. Caso fosse intenção do legislador permitir a compensação nos termos em que postulado pela parte, teria no art. 6º, inciso II, da mesma lei, feito mera remissão ao seu art. 74, já que institutos tratados no mesmo diploma normativo.

3. Em havendo norma específica para o imposto de renda da pessoa jurídica tributada pelo lucro real e recolhido por estimativa, o fisco, ao considerar a compensação como 'não declarada', atendeu aos preceitos contidos nos §§ 3º e 12º, I, do art. 74 da Lei 9.430/96.

4. Logo, não há fundamento legal que autorize a pretensão, uma vez que não se constata qualquer ilegalidade na conduta da autoridade impetrada que indeferiu a utilização do saldo negativo de imposto de renda ano-calendário 2006 para compensação com débitos referentes a fatos geradores do ano-calendário 2005, pois a norma que trata do tema - art. 6º, § 1º, II, Lei 9.430/96. -, é explícita sobre tal impedimento.

Os embargos de declaração foram rejeitados (e-STJ fls. 291/296).

A recorrente sustenta ofensa aos arts. 6º, § 1º, II, e 74 da Lei n. 9.430/1996, ao argumento, em essência, de que a pessoa jurídica submetida à sistemática de apuração do lucro real para fins de tributação do IRPJ pode compensar saldo negativo em determinado ano-calendário com saldo positivo apurado em período anterior.

Contrarrazões às e-STJ fls. 414/419.

O recurso especial foi admitido na origem (e-STJ fl. 434).

O Ministro Público Federal opinou pelo desprovimento do recurso especial (e-STJ fls. 474/480).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na sessão de julgamento de 17/05/2022, a eminente Ministra Regina Helena Costa votou pelo provimento do recurso especial.

Pedi vista dos autos para melhor exame da controvérsia.

Pois bem.

Impende ressaltar que o recurso especial se origina de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, em autos de mandado de segurança, por maioria de votos, manteve a sentença que denegara a ordem, requerida com o propósito de que fosse examinada pela autoridade tributária a declaração de compensação efetuada pela impetrante, ora recorrente.

A recorrente, tributada pelo IRPJ com base no lucro real, apresentou declaração de compensação do saldo negativo apurado no ano-calendário de 2006 com saldo positivo de exercícios anteriores. A autoridade considerou "não declarada" a compensação, porquanto realizada em desconformidade com a legislação de regência.

Assim, discute-se a sistemática de compensação destinada exclusivamente aos contribuintes submetidos à tributação do IRPJ com base no lucro real, quando se apura saldo negativo do tributo ao final do ano-calendário, em 31 de dezembro, na forma disciplinada, em especial, pelos arts. 2º e 6º da Lei n. 9.430/1996.

Conforme bem asseverado pela eminente Ministra Regina Helena Costa, a controvérsia gravita em torno da redação original do art. 6º, § 1º, II, da Lei n. 9.430/1996, antes das alterações promovidas pela Lei n. 12.844/2013, porquanto a compensação foi realizada em 2006 e, em termos de compensação tributária, observa-se a lei vigente à época do encontro de contas, ou seja, entre débitos e créditos, conforme pacífica orientação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consagrada pela Primeira Seção nos autos do REsp 1.164.452/MG (Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 25/08/2010). Aliás, sobre esse ponto, não há nenhuma controvérsia.

No mais, consignou a eminente relatora, *in verbis*:

Logo, segundo as normas vigentes no período da declaração de compensação, colacionadas no tópico antecedente, o mecanismo do pagamento por estimativa não obsta à compensação em relação ao ano-calendário anterior quando a apuração realizada pela contribuinte, por meio de manifestação retificadora operou-se em momento posterior ao mês de abril do exercício subsequente (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013).

A disciplina legal, então vigente, impunha, em uma interpretação literal, tão somente, na hipótese de pagamento por estimativas em relação a ano-base ainda em curso, é dizer, em relação às estimativas mensais ainda não constantes da declaração de ajuste após o encerramento do ano-base. Indubitável, portanto, o cabimento da compensação para exercício anterior ao da apuração, mormente por haver norma que assegura, inclusive, "[...] a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior" (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013).

Não obstante os ponderáveis fundamentos de Sua Excelência, extraio da legislação de regência conclusão diversa.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na tributação do IRPJ com base no lucro real, a lei instituiu a opção da sistemática de recolhimento por bases correntes por estimativa e acerto definitivo no final do ano-calendário. Nesse regime é inclusive permitido ao contribuinte utilizar-se do denominado "balancete de suspensão", quando não verificada a existência de tributos a pagar mensalmente, em conformidade com o disposto nos arts. 39, § 2º, da Lei n. 8.383/1991; 35 da Lei n. 8.981/1995; e 30 da Lei n. 9.430/1996. Sobre o tema, cito o seguinte julgado: AgInt no REsp 1.569.298/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJ 23/09/2020.

Assim, é dentro desse microsistema jurídico que deve ser examinada a controvérsia, e não a partir da incidência das normas gerais que versam sobre compensação tributária, muito embora não se afaste totalmente suas diretrizes.

Na redação original do art. 6º, § 1º, II, da Lei n. 9.430/1996, aplicável ao presente caso, conforme exposto, a partir de 1997, a pessoa jurídica sujeita à tributação do IRPJ com base no lucro real que optasse pelo pagamento do imposto, em cada mês, sobre base de cálculo estimada, poderia compensar o saldo negativo, apurado no fim do ano-calendário, em 31 de dezembro, com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, assegurada, de qualquer modo, a restituição do montante pago a maior após a entrega da declaração de rendimentos.

Transcrevo as disposições pertinentes da Lei n. 9.430/1996:

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

Em sua redação original:

§ 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.

Com a redação determinada pela Lei n. 12.844/2013:

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento:

I – se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano seguinte, observado o disposto no § 2º; ou

II – se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Grifos acrescidos).

Observa-se que, com a redação determinada pela Lei n. 12.844/2013, o saldo negativo pode ser objeto de restituição ou compensação na forma do art. 74 da própria Lei n. 9.430/1996, ou seja, em observância às regras gerais estabelecidas em relação aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Na redação anterior, seria possível o que a lei chamou de "compensação" ao referir-se ao encontro de saldos credores e devedores relativos ao tributo devido no exercício subsequente.

Em outras palavras, a lei previa uma "compensação" diferenciada, a ser exercida relativamente ao exercício subsequente, a partir de abril, considerando que a entrega da declaração de ajuste ocorre em regra nesse mês. Assim, apenas poderiam ser objeto de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"compensação" os saldos positivos vincendos, visto que já encontrava ultimada a apuração do valor devido relativamente ao ano-calendário anterior.

Nesse contexto, alinho-me com os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, da lavra do saudoso Desembargador Otávio Roberto Pamplona, que bem consignou (e-STJ fls. 250/251):

Inexiste ilegalidade no ato.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação conferida pela lei nº 10.637/02, dispõe que o sujeito passivo que apurar crédito 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, através de declaração de compensação.

Por sua vez, no caso do saldo negativo do imposto de renda pessoa jurídica, a expressão contida no art. 6º, §1º, inciso II, da lei nº 9.430/96 permite a compensação somente com períodos subsequentes, vedando, portanto, a utilização desse saldo negativo para compensar períodos pretéritos.

Vale citar o artigo 6º da Lei 9.430/96 que trata da compensação das empresas que apuram Lucro Real por Estimativa:

[...]

Diante disso, relativamente aos tributos relativos a fatos geradores anteriores a 31 de dezembro do ano em que foi constatado saldo negativo, o art. 6º, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 constitui norma específica do imposto de renda de pessoa jurídica que, como visto, arreda a possibilidade de compensação por meio da declaração prevista no art. 74 daquele diploma legal.

Em havendo norma específica para o imposto de renda da pessoa jurídica tributada pelo lucro real e recolhido por estimativa, o fisco, ao considerar a compensação como 'não declarada', atendeu aos preceitos contidos nos §§ 3º e 12º, I, do art. 74 da Lei 9.430/96, verbis:

[...]

Ademais, caso fosse intenção do legislador permitir a compensação nos termos em que postulado pela parte, ou seja, possibilidade de aplicação do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com certeza teria no art. 6º, inciso II, da mesma lei, feito mera remissão ao seu art. 74, já que institutos tratados no mesmo diploma normativo. Não teria feito a limitação como o fez de maneira expressa.

Logo, não há fundamento legal que autorize a pretensão da impetrante, uma vez que não se constata qualquer ilegalidade na conduta da autoridade impetrada que indeferiu a utilização do saldo negativo de imposto de renda ano-calendário 2006 para compensação com débitos referentes a fatos geradores do ano-calendário 2005, pois a norma que trata do tema, acima destacada, é explícita sobre tal impedimento.

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação (Grifos acrescidos).

Com efeito, a ordem não merece ser concedida, pois a recorrente, para extinguir débitos de estimativas relacionados ao ano calendário de 2005, utilizou indevidamente o saldo negativo de IRPJ gerado no ano posterior, qual seja, 2006, situação que não encontra amparo no art. 6º, § 1º, II, da Lei n. 9.430/1996, em sua redação original.

Ante o exposto, respeitosamente, DIVIRJO da eminente Ministra Regina Helena Costa para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.436.757 - RS (2014/0035060-0)

RATIFICAÇÃO DE VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA:

Diante da divergência inaugurada com o voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria, bem como do lapso temporal entre a presente data e a sessão pretérita, ratifico o voto que proferi na assentada de 17 de maio de 2022.

Rememoro que a discussão gravita em torno da utilização de crédito (saldo negativo) de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

A Recorrente, após ultimado o ano-calendário de apuração da exação, por intermédio do mecanismo de pagamento por estimativa, em decorrência de auditoria por ela realizada, buscou a compensação do saldo negativo com débitos do aludido imposto e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, os quais, de igual modo, foram identificados unilateralmente pela empresa.

Controverte-se, especificamente, acerca do *direito de compensar soma concernente ao saldo negativo de IRPJ com débitos de período anterior ao ano-calendário de 2006*, cuja Declaração de Compensação - DCOMP, retificadora, foi transmitida à Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB no exercício de 2007 (novembro).

À vista do expediente de retificação, o Fisco reputou "não declarada" a DCOMP n. 23950.05304.131107.1.7.02-0053, e quaisquer DCOMP's que se utilizem do crédito aceito para compensar débitos com vencimentos anteriores a 2007.

Nesse contexto, a questão atinente à *limitação temporal para a extinção de estimativas por intermédio da compensação* exsurge como ponto a ser desvendado.

I. Do papel da extinção de estimativas, por meio de compensação, no



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

regime de pagamento do IRPJ previsto no art. 6º da Lei n. 9.430/1996

Princípio remarcando que, à luz da Lei n. 9.430/1996 (art. 6º), a compensação integral, juntamente com a restituição, a sistemática de apuração do lucro real do IRPJ por meio do método de pagamento mensal por estimativa, traduzindo, nesse contexto, indiscutível direito à tributação em montante justo – preciso – da empresa optante por tal forma de apuração.

A apontada modalidade de extinção do crédito tributário, cumpre enfatizar, consiste em relevante meio alternativo de solução de conflitos fiscais, devendo, por isso mesmo, ser prestigiada, porquanto enseja benefício a ambos os sujeitos da relação obrigacional tributária.

O adimplemento em valor aproximando – estimativa – traduz, quando a maior, indébito tributário desde a data do recolhimento, ensejando, inclusive, a abertura das vias da restituição e da compensação, compreensão essa reconhecida no âmbito administrativo.

Com efeito, a Súmula n. 84 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, dotada de caráter vinculante desde a Portaria do Sr. Ministro da Economia n. 128/2019, dispõe que: "é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.". Tal súmula foi aprovada na 1ª T., da Câmara Superior desse órgão, j. 10.12.2012, consolidando entendimento firmado desde 2006.

Logo, segundo as normas vigentes no período da declaração de compensação o mecanismo de pagamento por estimativa não obsta à compensação em relação ao ano-calendário anterior quando a apuração realizada pela contribuinte, por meio de manifestação retificadora, operou-se em momento posterior ao mês de abril do exercício subsequente (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013).

A disciplina legal, então vigente, impunha, em interpretação literal, limitação, tão somente, na hipótese de pagamento de estimativas em relação a ano-base ainda em curso, é dizer, em relação às estimativas mensais não constantes da declaração de ajuste após o encerramento do ano-base.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Indubitável, portanto, o cabimento da compensação para exercício anterior ao da apuração, mormente por haver norma que assegura, inclusive, "[...] a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior" (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013).

Conclusão diversa, a meu ver, afasta o papel assumido pelo instituto de meio alternativo de solução de conflitos fiscais.

II. Panorama jurisprudencial

À vista da ausência de precedente específico acerca da limitação temporal em tela, atinente aos débitos do período anterior ao do ano de apuração, revela-se oportuno colacionar o entendimento desta Corte no que tange ao direito de a pessoa jurídica, optante pela sistemática de apuração por estimativa, à restituição ou *compensação* do valor pago de forma indevida, no curso do ano-base, após a declaração de ajuste. (cf. 1ª T., AgInt no REsp n. 1.569.298/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, j. 21.09.2020: "Se o contribuinte sujeito à tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, optante do regime de pagamento por estimativa, apura prejuízo por todos os meses do ano, deve lhe ser assegurado direito ao ressarcimento ou compensação, a ser examinado pela autoridade tributária, do valor pago de forma indevida no curso do ano-base."; e 2ª T., AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.794.515/PE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, j. 14.12.2021: "Após a entrega da declaração de ajuste anual [...], acaso constatada diferença a favor do contribuinte, este poderá utilizar o valor para compensação com o IRPJ a ser pago nos meses subsequentes (em ano-base diverso) ou requerer a restituição [...]").

Considerada a semelhança axiológica com a presente demanda, *cumprе acrescentar a compreensão desta Turma, formada por maioria, acerca de limitação temporal para o fim de compensação tributária, especificamente "a comunicação entre exercícios diferentes" na sistemática do Imposto sobre a Renda:*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 535 DO CPC/1973. INCIDÊNCIA DO VERBETE SUMULAR N. 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS OCORRIDA EM EXERCÍCIO POSTERIOR AO DA PRIMEIRA RETENÇÃO. DIREITO A COMPENSAR ENTRE PERÍODOS-BASE DISTINTOS. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL NA DATA DO ENCONTRO DE CONTAS. DECRETO-LEI N. 1.790/1980 E IN SRF N. 87/1980. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. LEI N. 7.713/1988. AUSÊNCIA DE PROIBIÇÃO. SUPRESSÃO DO DIREITO DE COMPENSAR ENTRE CALENDÁRIOS DIVERSOS POR ATO INFRALEGAL. IN SRF N. 139/1989. ILEGALIDADE.

[...]

III - A lei é o único veículo normativo capaz de criar e estabelecer a configuração do direito à compensação tributária, vale dizer, de fixar os requisitos materiais e formais à sua fruição, e somente por intermédio dela é que se poderá impor limitações ao seu exercício, em observância à legalidade prevista no art. 5º, II, da Constituição da República.

IV - O vigente Decreto-lei n. 1.790/1980 e a Lei n. 7.713/1988 não se antagonizam: enquanto o primeiro disciplina o regime de compensação vinculado às relações jurídicas tributárias havidas sob a sua égide, a segunda, por outro lado, define regramento próprio da modalidade de compensação complementar que especifica, sendo aplicável, todavia, somente a partir de 1º.01.1989, por força do disposto nos arts. 35, § 6º, e 57.

V - O Decreto-lei n. 1.790/1980 não estabeleceu restrição à compensação entre períodos diversos, isto é, não impôs limitação temporal ao exercício de tal direito.

VI - O art. 35, § 4º, c, da Lei n. 7.713/1988, não exhibe nenhuma proibição de compensar entre exercícios diferentes, como também não se verifica previsão de regulamentação de tal dispositivo por ato infralegal, diversamente da IN SRF n. 87/1980, cuja edição foi expressamente autorizada pelo art. 6º do Decreto-lei n. 1.790/1980.

VII - Os atos administrativos regulamentares devem observar não apenas o ato normativo do qual extraem validade imediata, mas também devem guardar conformidade com o arcabouço legal sobrejacente.

VIII - Ilegalidade do art. 4º, I, da IN SRF n. 139/1989, que suprimiu a comunicação entre exercícios diferentes, trazendo inovação limitadora não prevista na lei de regência da compensação.

IX - Recurso especial provido.

(REsp 1.628.374/SP, de minha relatoria para o acórdão,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/02/2020, DJe de 14/02/2020 – destaquei).

III. Do caso concreto

O Tribunal de origem, por maioria, assentou que, "[...] no caso do saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, a expressão contida no art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 permite a compensação somente com períodos subsequentes, vedando, portanto, a utilização desse saldo negativo para compensar períodos pretéritos" (fl. 260e).

A apontada conclusão, devidamente atacada por meio do Recurso Especial em apreciação, revela-se alicerçada em vedação temporal que, em meu sentir, não se deduz dos artigos de regência da compensação, vigentes no encontro de contas, no regime de pagamento por estimativa (arts. 2º, 6º e 74, todos da Lei n. 9.430/1996, com as redações anteriores às Leis ns. 12.844/2013 e 13.670/2018).

De fato, *limitar a utilização de soma reconhecida como indébito pelo Fisco* – consoante o exposto no enunciado da Súmula n. 84 do CARF – para fins de compensação, modalidade assegurada expressamente na norma aplicável, apresenta-se desarrazoado, mormente em face da existência de opção pela via equivalente, qual seja, a de restituição do valor indevido. Em outras palavras, se autorizada a restituição na hipótese em tela, não se justifica, logicamente, a vedação à compensação.

Isso considerado, não resta dúvida de que "é dentro do microsistema jurídico que deve ser examinada a controvérsia"; todavia, à luz da interpretação sistemática, há, com a vênia à compreensão da divergência inaugurada, incidência, preponderante, das normas gerais concernentes à compensação, mormente quando tais disposições legais enaltecem o papel desse instituto como meio alternativo de solução de conflitos fiscais.

Nesse cenário, impõe-se o provimento do Recurso Especial para, reformando o acórdão recorrido, conceder a segurança a fim de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

determinar o reexame, com a análise de mérito, da mencionada Declaração de Compensação, na forma da Lei n. 9.430/1996.

Posto isso, com a licença do Sr. Ministro Gurgel de Faria, reafirmo a compreensão externada na sessão pretérita para **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Especial.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2014/0035060-0

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.436.757 / RS

Números Origem: 50008085020104047103 50038723720104040000 RS-50008085020104047103
TRF4-50038723720104040000

PAUTA: 09/08/2022

JULGADO: 09/08/2022

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA SOARES CAMELO CORDIOLI**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A
ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384
IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Prestou esclarecimentos sobre matéria de fato o Dr. **THALES STUCKY**, pela parte:
RECORRENTE: AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista divergente do Sr. Ministro Gurgel de Faria negando provimento ao recurso especial e a ratificação de voto da Sra. Ministra Relatora, pediu vista o Sr. Ministro Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região). Encontram-se em vista coletiva os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, ausente ocasionalmente nesta assentada, e Sérgio Kukina (Presidente).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1436757 - RS (2014/0035060-0)

RELATORA : **MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A
ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384
IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

1. Cuida-se, na origem, de mandado de segurança impetrado pela contribuinte, ora recorrente, contra ato que reconheceria como *não declarada* a compensação do saldo negativo com débitos do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IPRJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL relativos ao ano calendário de 2006 com débitos referentes a fatos geradores antecedentes ao período em que gerado o referido saldo devedor.

2. Assinalo que contra a sentença denegatória da ordem a parte sucumbente interpôs recurso de apelação, ao qual foi negado provimento, afastando-se a alegação de ilegalidade na conduta da autoridade impetrada, que indeferiu a utilização do saldo negativo de imposto de renda no ano calendário de 2006. Consignou-se, em síntese, que, *relativamente aos tributos referentes a fatos geradores anteriores a 31 de dezembro do ano em que foi constatado saldo negativo, o art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 constitui norma específica do imposto de renda de pessoa jurídica que arreda a possibilidade de compensação por meio da declaração prevista no art. 74 daquele diploma legal. Caso fosse intenção do legislador permitir a compensação nos termos em que postulado pela parte, teria no art. 6º, inciso II, da mesma lei, feito mera remissão ao seu art. 74, já que institutos tratados no mesmo diploma normativo (fl. 260).*

3. Segundo a tese defendida pela parte recorrente, amparada nos arts. 6º e 74 da Lei 9.430/1996, os quais indica ela como violados, o saldo negativo de IRPJ é passível de restituição a partir de abril do ano subsequente, motivo pelo qual, considerando que o art. 74 da Lei 9.430/1996 autoriza a

utilização de créditos tributários passíveis de restituição para compensação de débitos tributários vencidos ou vincendos, inexistente óbice à utilização de saldos negativos de IRPJ de 2006 para compensação de débitos tributários relativos ao ano calendário de 2005, ainda mais considerando que a compensação somente foi formalizada no mês de novembro de 2007.

4. Assim, a controvérsia ora em apreciação cinge-se a definir se, no que tange ao saldo negativo de IRPJ do contribuinte optante pelo lucro real por estimativa, o art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996 limita a sua utilização para compensação de débitos tributários gerados, apenas e tão-somente, a partir de abril do ano calendário subsequente, ou se, a partir da data em que aquele saldo tornou-se disponível, é possível a liquidação de débitos tributários já vencidos no momento da apuração, adotando-se a sistemática de compensação exposta no art. 74 da Lei 9.430/1996, com redação conferida pela Lei 10.637/2002.

5. A Ministra Regina Helena, a quem coube a relatoria do feito, deu provimento ao recurso especial para conceder a segurança a fim de determinar o reexame, com análise do mérito, da Declaração de Compensação 23950.05304.131107.1.02-0053, por reconhecer a possibilidade de utilização de créditos advindos de saldo negativo de IRPJ para a compensação de débitos tributários gerados em períodos anteriores ao próprio crédito, forte nos seguintes fundamentos:

(i) nos termos da orientação consolidada no STJ, a lei de regência da compensação é a vigente na data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte, razão pela qual a controvérsia dos autos encontra-se disciplinada pelos arts. 2º, 6º e 74 da Lei 9.430/1996, sem as alterações introduzidas pelas Leis 12.844/2013, 12.973/2014 e 13.670/2018 e Medida Provisória 449/2008;

(ii) a compensação realizada pela optante da sistemática de apuração do lucro real do IRPJ por meio do método do pagamento mensal por estimativa expressa o direito à tributação em montante justo e *consiste em relevante meio alternativo de solução de conflitos fiscais, devendo, por isso mesmo, ser prestigiado, porquanto enseja benefício a ambos os sujeitos da relação obrigacional tributária;*

(iii) *segundo as normas vigentes no período da declaração de compensação, colacionadas no tópico antecedente, o mecanismo*

do pagamento por estimativa não obsta à compensação em relação ao ano-calendário anterior quando a apuração realizada pela contribuinte, por meio de manifestação retificadora operou-se em momento posterior ao mês de abril do exercício subsequente (art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 9.430/1996, redação anterior à Lei n. 12.844/2013);

(iv) há precedentes jurisprudenciais que asseguram a restituição ou compensação dos valores apurados pagos a maior após a entrega da declaração de ajuste anual pelo contribuinte que opta pela sistemática de apuração anual do IRPJ com pagamento por estimativa.

6. Sua Excelência o Ministro Gurgel de Faria encaminhou voto pela negativa de provimento ao apelo nobre, pronunciando-se no sentido de que o tema em debate devia ser examinado com base na legislação que disciplina a opção da sistemática de recolhimento por bases correntes por estimativa, e não na incidência das normas gerais que versam sobre compensação tributária, muito embora não se afaste totalmente suas diretrizes.

7. Concluiu, assim, pela aplicação ao caso do art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996, segundo o qual a pessoa jurídica sujeita à tributação do IRPJ com base no lucro real, optante pelo pagamento do imposto, em cada mês, sobre base de cálculo estimada, tem o direito de poder compensar o saldo negativo, apurado no fim do ano calendário, em 31 de dezembro, com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, assegurada, de qualquer modo, a restituição do montante pago a maior após a entrega da declaração de rendimentos.

8. Pedi vista dos presentes autos por considerar necessário um exame aprofundado da controvérsia.

9. Para facilitar a compreensão, vale registrar a evolução legislativa que disciplina o ajuste definitivo ao final do ano calendário do contribuinte optante pela sistemática por estimativa na tributação do IRPJ e da CSLL, detalhada de forma precisa pela Ministra relatora, motivo pelo qual peço vênha para transcrever, agregando-a às razões ora apresentadas:

Lei n. 9.430/1996

Redação vigente até o advento da Lei n. 12.973/2014:

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.

Texto atual:

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 dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 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.

[...]

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

Redação vigente até o advento da Lei n. 12.844/2013:

§ 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.

Texto atual:

§ 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 subsequente, 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) – grifos originais.

10. Observa-se que o saldo negativo de IRPJ e CSLL, apurado pelo contribuinte optante pela sistemática de apuração anual por estimativa, se verifica quando, ao final do ano calendário, a pessoa jurídica, contrapondo o IRPJ e a CSLL devidos e os valores antecipados ao longo do ano, identifica que pagou mais tributo do que deveria. Esse pagamento a maior configura indébito passível de compensação após o encerramento do ano calendário. E, segundo o art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996, vigente à época em que realizada a compensação cuja legalidade ora se analisa, o saldo negativo apurado somente pode ser utilizado para compensação com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

11. Logo, na redação original da Lei 9.430/1996, a quitação de débitos utilizando o saldo negativo do IRPJ apurado anualmente era disciplinada por regra específica, do que se deduz que a intenção do legislador era permitir a compensação do saldo negativo unicamente com débito posterior do próprio imposto. Afasta-se, desta feita, a regra geral de

compensação tributária na esfera federal, disciplinada pelo art. 74 da Lei 9.430/1996 – *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*, via apresentação de declaração.

12. É a hipótese de aplicação do princípio da especialidade, segundo o qual prevalece sobre a regra geral as legislações específicas, no caso, o art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996, que incluiu a restrição de que o débito compensável será aquele com vencimento a partir do mês de abril do ano seguinte à apuração do saldo negativo.

13. Nesse ponto, transcrevo trecho do voto condutor do acórdão recorrido o qual arrematou com exatidão o tema ao assentar que, *caso fosse intenção do legislador permitir a compensação nos termos em que postulado pela parte, teria no art. 6º, inciso II, da mesma lei, feito mera remissão ao seu art. 74, já que institutos tratados no mesmo diploma normativo* (fl. 260).

14. Tal situação somente foi modificada com as alterações promovidas pela Lei 10.637/2002, que excluiu a restrição outrora existente para o fim de possibilitar a compensação de créditos provenientes do saldo negativo do IRPJ com quaisquer tributos ou contribuições, na forma prevista no já citado art. 74 da Lei 9.430/1996.

15. É cediço que o processo administrativo tributário se rege pelo princípio da legalidade estrita, segundo o qual as diretrizes seguidas pelo fisco e pelos contribuintes decorrem exclusivamente da lei. E o direito à compensação deve ser analisado à luz desse princípio em conformidade com o disposto no art. 170 do CTN: *A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.*

16. Cabe, portanto, à Administração, por meio de lei, determinar as condições para compensação; o contrário, caso seja permitida a compensação fora dos termos legais, ou caso seja admitida a interpretação

ampliativa dos dispositivos legais, significará franquear ao contribuinte promover compensações segundo seu inteiro arbítrio, afastando restrições expressamente previstas na lei de regência, o que prejudica a fiscalização por parte do fisco, além de configurar desigualdade de condições relativamente àqueles contribuintes que seguem as normas ditadas pela legislação em vigor.

17. Sobre a observância das condições e limites legalmente impostos à compensação tributária, é pertinente a lição de LEANDRO PAULSEN, citando os ensinamentos do Professor PAULO DE BARROS CARVALHO:

A lei estabelece os requisitos e condições para cada caso. Atividade vinculada para o Fisco. O legislador pode estabelecer condições e limites para a compensação, restringindo os créditos compensáveis, os tributos passíveis de serem extintos por compensação, os percentuais compensáveis em cada competência. Só não serão válidas condições que violem a constituição, implicando, por exemplo, confisco (obrigatoriedade de que o contribuinte renuncie a parte do crédito ou a outro crédito) ou violação a garantias constitucionais (obrigatoriedade de renúncia à discussão judicial do tributo cujo débito quitar por compensação.

- "A lei que autoriza a compensação pode estipular condições e garantias , ou instituir os limites para que a autoridade administrativa o faça. Quer isso significar que, num ou noutro caso, a atividade é vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade, antagônico ao estilo de reserva legal estrita que preside toda a normalização dos momentos importantes da existência das relações jurídicas tributárias" (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21ª edição. Saraiva, 2009, p 499 (*Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2013. p. 1.166).

18. Passando ao exame da controvérsia dos autos, temos que a contribuinte, ora recorrente, submetida à apuração do IPRJ segundo o regime de lucro real e pagamento por estimativa, efetuou, mediante a apresentação de declarações de compensações, o ajuste do crédito oriundo dos valores pagos a maior relativo ao exercício de 2007 (ano calendário de 2006) com valores referentes a débitos tributários próprios, vencidos ou vincendos, com amparo no art. 74 da Lei 9.430/1996, fazendo *tabula rasa* do conteúdo normativo específico que rege o procedimento compensatório postulado, qual seja, o art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996, em sua redação original.

19. Nesse cenário, em observância ao princípio tributário da

legalidade estrita e diante da existência de lei específica regulamentando o procedimento para utilização do saldo negativo de IRPJ gerado em 2006, qual seja, o art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996, é essa norma que deve reger a compensação declarada pelo contribuinte. E, em havendo declaração apresentada pelo contribuinte em desconformidade com a norma de regência, a compensação deve ser tida como *não declarada* consoante preconiza o art. 74, § 12, da Lei 9.430/1996, mesmo diante da ausência de dúvidas acerca da efetiva existência de saldo negativo a ser compensado.

20. Não se verifica, assim, razão alguma que justifique a reforma do acórdão recorrido.

22. Com essas considerações, voto por desprover o recurso especial da contribuinte, acompanhando a divergência, com as mais respeitosas vênias à eminente Relatora.

21. É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2014/0035060-0

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.436.757 / RS

Números Origem: 50008085020104047103 50038723720104040000 RS-50008085020104047103
TRF4-50038723720104040000

PAUTA: 18/10/2022

JULGADO: 18/10/2022

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **BENEDITO GONÇALVES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA SOARES CAMELO CORDIOLI**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A
ADVOGADOS : CLÁUDIO MANGONI MORETTI E OUTRO(S) - RS028384
IURY PEREIRA LOBATO E OUTRO(S) - DF059144
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, a Primeira Turma, por maioria, vencida a Sra. Ministra Regina Helena Costa(Relatora), negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria, que lavrará o acórdão.

Votaram com o Sr. Ministro Gurgel de Faria os Srs. Ministros Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região), Benedito Gonçalves (Presidente) e Sérgio Kukina.