

## Leal: Momento de tributação dos valores a serem recuperados

O Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) no RE nº 574.706/PR em 13 de maio de 2021, tendo decidido, em relação ao mérito, que todo o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) destacado na nota fiscal pode ser excluído da base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Com a definição do principal critério para quantificação dos indébitos, ganha importância a questão da determinação do momento de incidência do Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre os valores a serem recuperados, assim como do PIS e Cofins sobre os valores a serem recuperados.



Primeiramente, esclarecemos que a incidência do IRPJ e a

CSLL sobre o indébito (principal) a ser recuperado somente se justifica caso os pagamentos indevidos tenham sido computados como despesas dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base da CSLL. Por outro lado, se o contribuinte não tomou a dedutibilidade desses valores, por exemplo, porque se encontrava no lucro presumido quando ocorreu o indébito, os valores recuperados não estarão sujeitos à tributação. Em qualquer caso, ainda, os valores principais recuperados não estarão sujeitos ao PIS e a COFINS, já que as despesas correspondentes ao indébito não influenciaram a base de cálculo das contribuições devidas no período, nem geraram créditos para o contribuinte.

Em relação à taxa Selic, por sua vez, a Receita Federal considera que a correção do indébito representa uma receita financeira, sujeita ao IRPJ e a CSLL, bem como à alíquota de 4,65% de PIS e Cofins no caso dos contribuintes sujeitos ao regime não-cumulativo. Entretanto, trata-se de questão polêmica, sendo possível sustentar a não tributação desses valores em razão da sua natureza indenizatória, conforme repercussão geral reconhecida pelo STF (RE 1.063.187 — Tema 962), ainda pendente de julgamento.

Feitas essas considerações, voltamos a questão do marco temporal para tributação dos valores a serem recuperados, quando for o caso. Salvo exceções legais, a determinação das bases do IRPJ e CSLL, no regime do lucro real, ocorre pelo regime de competência, segundo o qual o reconhecimento de receitas se dá em função dos fatos que originaram o direito ao seu recebimento, independentemente do efeito caixa.

No caso do indébito em questão, entretanto, nota-se que quase todas as decisões favoráveis transitadas em julgado são ilíquidas, não tendo definido o montante do indébito a ser restituído. Nesse sentido, na hipótese de os contribuintes optarem pela recuperação do indébito pela via judicial, primeiramente será necessária a prévia liquidação do julgado, para apenas depois ser possível a expedição do precatório. Tratando-se de decisão condenatória ilíquida, portanto, não cabe a tributação dos valores a serem recuperados no momento do trânsito em julgado, devendo-se aguardar a expedição do precatório, momento a partir do qual o contribuinte terá um crédito líquido e certo contra a União Federal, conforme reconhecido no ADI SRF 25/2003.

Na situação em que o contribuinte busca a recuperação do indébito por meio de compensação administrativa (Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação ou PER/Dcomp), entretanto, a Solução de Divergência Consulta Sobre Classificação Fiscal de Mercadorias (Cosit) 19/2003 estabelece que o crédito deve ser oferecido à tributação imediatamente no momento do trânsito em julgado da decisão que reconheceu o direito à compensação. Contudo, essa posição é altamente discutível e inconsistente com o entendimento da própria Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do momento que considera que ocorre a tributação na hipótese de recuperação do indébito pela via judicial. Com efeito, sempre que a decisão judicial for ilíquida, não há que se falar em tributação no momento do trânsito em julgado, sendo irrelevante se o contribuinte optou pela recuperação do crédito pela via do precatório judicial ou pela compensação administrativa, pois essa escolha não altera a falta de certeza e liquidez do crédito no momento do trânsito em julgado.

Além disso, no caso do indébito correspondente à inclusão do ICMS na base do PIS e Cofins, ressalta-se que o próprio critério para a sua quantificação era extremamente controvertido e as decisões individuais que transitaram em julgado, como regra, não definiram expressamente a questão. Nesse sentido, a própria RFB firmou a orientação de que apenas o ICMS efetivamente pago poderia ser excluído (IN 1.911/19), tornando incerta a quantificação dos valores. Somente com o recente julgamento dos embargos de declaração pelo STF é que passou a existir segurança jurídica suficiente para permitir aos contribuintes a quantificação do indébito. Mesmo assim, nota-se que ainda não houve a publicação do acórdão e o trânsito em julgado da decisão, nem a RFB revogou a posição anteriormente firmada na IN 1.911/19, ou na SC Cosit nº 13/18.

Desta forma, também na hipótese em que o contribuinte optar pela compensação administrativa, consideramos que não deve haver tributação no momento do trânsito em julgado das decisões individuais obtidas, sempre que essas decisões forem ilíquidas, sobretudo quando os critérios para sua quantificação eram altamente controvertidos.

Além disso, consideramos que a etapa de habilitação do crédito como requisito para viabilizar a compensação administrativa também é insuficiente para conferir certeza e liquidez ao crédito. A habilitação envolve apenas a verificação dos requisitos formais necessários para compensação administrativa, de forma a evitar fraudes, não tendo o condão de convalidar o crédito ou de lhe conferir certeza e liquidez. Além disso, enquanto não houver débitos passíveis de compensação em valor suficiente, o crédito previamente habilitado não poderá ser utilizado, motivo pelo qual ainda não estará caracterizada a disponibilidade econômica ou jurídica das rendas (CTN, arts. 13 e 14).

Código Tributário Nacional).

Desta forma, consideramos que há fortes argumentos para o contribuinte ingressar com medida judicial para assegurar a tributação do crédito apenas no momento, e na medida, em que ocorrer a sua efetiva compensação, mediante a transmissão da Dcomp, pois, apenas neste momento será conferida certeza, liquidez e disponibilidade aos créditos, mediante o ato de compensação formalizado pelo próprio contribuinte, embora sujeito à posterior fiscalização e homologação dentro do prazo legal de 5 anos.

Lembra-se, por fim, que é vedada a quitação do recolhimento mensal por estimativa de IRPJ e CSLL mediante compensação tributária (Lei 13.670/18). Entretanto, dependendo da situação concreta, o contribuinte pode se planejar de modo a evitar essa proibição legal, assegurando a possibilidade de quitação dos tributos mediante compensação com os próprios créditos a serem recuperados.

**Date Created**

29/06/2021