



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

**Processo n°** 10120.904649/2009-35  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.236 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 06 de novembro de 2012  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** EVOLUTI TECNOLOGIA E SERVIÇOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2005

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO DO VALOR COMO PAGAMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO DO ERRO.

O pagamento a maior de estimativa somente se caracteriza indébito na data de seu recolhimento se restar comprovado por documentação hábil e idônea que o recolhimento foi efetuado com erro.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo – Relatora

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria de Lourdez Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A ora Recorrente transmitiu declaração de compensação relativo a crédito originado de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, código 5993, no valor original de R\$114.655,01 (cento e quatorze mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e um centavo), fls.29, período de apuração 31/03/2005, com débito de COFINS, período de apuração de 15.03.2006, no valor de R\$ 10.199,51 (dez mil, cento e noventa e nove reais e cinquenta e um centavos).

O despacho decisório eletrônico não reconheceu o direito creditório da Recorrente, sob o fundamento de que não teria sido confirmada a existência do crédito informado, pois o respectivo DARF teria sido integralmente utilizado para a quitação do débito informado pela Recorrente.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade em que afirmou, em síntese, que o direito creditório afirmado teria como origem CSLL e IRPJ do ano-calendário de 2005, apurados com base em balancetes de suspensão/redução, que teriam sido pagos a maior, conforme informado na DIPJ de 2006 e demonstrado em planilha demonstrativa de créditos.

A 4ª Turma da DRJ/BSB, através do Acórdão 0345.533 julgou improcedente o pedido da Recorrente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA.

É inadmissível a utilização de pagamentos a título de estimativa mensal para fins de compensação tributária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Na decisão ora recorrida, entendeu-se , que sob a égide dos artigos 2º, 6º, e 28 a 30 da Lei nº 9.430/1996; artigo 6º, parágrafo único, da Lei nº 7.689/1988; e artigos 221 a 232 do Decreto nº 3.000/99, os valores pagos a título de estimativa de IRPJ e CSLL não poderiam ser considerados crédito em favor do contribuinte, sob a qualificação de “pagamento indevido ou a maior”.

Sob o regime de apuração de IRPJ e CSLL em referência, o contribuinte ficaria obrigado a antecipar ao Fisco, mensalmente, parte desse tributo, calculado com base em sua receita bruta, e aplicação de um percentual pré- definido com vistas ao cálculo do lucro real, com a faculdade de suspender ou reduzir o pagamento do tributo devido, desde que demonstrado por balancetes mensais, que o valor acumulado já pago até o mês anterior exceda o valor do tributo calculado com base no lucro real auferido até aquele mês. Dessa maneira, o fato gerador do IRPJ e CSLL abrangeria todas as situações ocorridas durante o ano- calendário, e o tributo devido seria apurado no encerramento do respectivo período.

Em sede de recurso voluntário, a ora Recorrente afirmou que a qualificação dos saldos de seu direito creditório como “pagamento a maior ou indevido”, decorreu de erro

formal, pois estaria claro nos autos, pelas informações constantes da DIPJ 2006, que esses valores referem-se a saldo negativo de IRPJ.

Requer, assim, que seja autorizada a retificação da DCOMP ou que seja reconhecido o seu direito creditório.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade e é tempestivo, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, pelo despacho decisório, foi negado o direito creditório da Recorrente, sob o fundamento de que não teria sido confirmada a existência do crédito informado, pois o respectivo DARF vinculado à DCOMP teria sido integralmente utilizado para a quitação do débito.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, fundamentou a negativa de reconhecimento do direito creditório, na impossibilidade de compensação da referida estimativa, por ofensa ao regime jurídico para compensação de saldo negativo de IRPJ e CSLL.

Compulsando os autos, verifica-se que a Recorrente compensou a COFINS relativa ao período de apuração de março de 2006, com o pagamento a título de estimativa, realizado em maio de 2005, sendo por essa razão que o despacho decisório não reconheceu o crédito, pois nos bancos de dados da Receita Federal, o recolhimento foi “visualizado” como um pagamento que, não se qualificou como indevido, por força da declaração prestada pela própria Recorrente.

Com efeito, os recolhimentos realizados a título de estimativa, vistos isoladamente, não teriam a natureza da obrigação tributária, que só restaria configurada em sua integralidade constitutiva, ao final do ano-calendário.

Nesse regime jurídico de apuração do imposto sobre a renda com base no lucro real, o cálculo do valor devido a título de IRPJ e CSLL, tão-somente se consolidaria em 31 de dezembro de cada ano-calendário, pois esse é o marco temporal estabelecido pela legislação, que determina o término do período de apuração e, por conseguinte, momento em que se reputa aperfeiçoado os fatos geradores dos referidos tributos. É o que determina o artigo da Lei n.9430/96:

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. (Regulamento)

§ 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.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto 3000/99, por sua vez, prescreve que:

Art.221.A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção **deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro** de cada ano (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 3º).

Art. 222.A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

Portanto, cada um dos recolhimentos realizados no curso do ano-calendário, não teriam o efeito jurídico de extinção da obrigação tributária, na forma do art.156, I do Código Tributário Nacional, porém, seriam antecipações que, no momento estabelecido pela legislação como de aperfeiçoamento do fato jurídico que dá nascimento à obrigação tributária, seriam suficientes, vistos em conjunto, para sua extinção.

O § 4º, do artigo 2º da Lei n. 9430/96, por sua vez, estabelece qual a composição da base de cálculo ou ajustes, para se aferir o critério quantitativo do imposto, ao final do período de apuração:

§ 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.

Verifica-se, outrossim, que conforme entendimento já consolidado nesse Colegiado, os recolhimentos feitos a título de estimativa, isoladamente considerados, apenas poderiam ser objeto de declaração de compensação, nos casos de **erro na apuração das estimativas**, ou seja, se o valor pago for superior ao devido, com base na receita bruta, ou em

balancete de suspensão/redução, inclusive no curso do ano-calendário, pois não estaria condicionado ao término do período de apuração. Nesse sentido:

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

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

(Acórdão nº 180100.490– 1ª Turma Especial, Maria de Lourdes Ramirez – Relatora)

Portanto, muito mais do que um problema formal de qualificação do recolhimento como “pagamento indevido” ou “saldo negativo”, como aduziu a Recorrente, está-se diante de um problema atinente à própria metodologia de apuração do imposto/contribuição, opção esta, aliás, feita pela própria Recorrente, no início do ano-calendário.

E isto porque a DARF recolhido a título de estimativa, realizado em 29/04/2005, em si mesmo considerado, e não contextualizado com os demais pagamentos, retenções, e deduções apurados ao final do ano-calendário, não poderá ter a natureza jurídica de “pagamento indevido” ou de “saldo negativo”, por força das normas jurídicas que conformam o regime de apuração por estimativas.

Por outro lado, muito embora a Recorrente tenha, na planilha assim denominada “demonstrativo do crédito utilizado no PERD/COMP” (fls.03), demonstrado os elementos que compõem o saldo negativo do período (recolhimentos e retenções na fonte), manifestando, assim, a compreensão da sistemática de regime de apuração eleita, não comprovou, de forma cabal a existência do referido saldo credor, pela sua documentação contábil e os respectivos comprovantes que a estriba, considerando-se que a planilha de sua lavra e respectiva DIPJ, são insuficientes para esse fim.

E, nessa esteira, entende-se que apenas a documentação contábil completa, que reflita de maneira incontestada o direito creditório do contribuinte, poderá ensejar o reconhecimento de seu direito creditório, pois a compensação é constituída normativamente por declaração produzida pelo próprio contribuinte, que constitui a relação de indébito do Fisco (pagamento indevido) e promove atos para a extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, II do CTN, ficando sujeita a posterior homologação, *i.e.*, submete-se ao poder-dever da Administração de verificação de sua regularidade.

Por essa razão, é ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art.170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência, e, por conseguinte, o erro em que se fundou a declaração original.

Assim sendo, por todos os motivos expostos, nego provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo

CÓPIA