



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.902892/2010-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.951 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente MICROLOG INFORMATICA E TECNOLOGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 84 DO CARF. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

O crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pode ser objeto de compensação, não sendo apenas utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período. Nos termos da Súmula CARF n.º 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Não sendo analisado a contento o direito creditório do contribuinte, especialmente por ter se firmado posição precedente baseada em argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, já constante de verbete sumular, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Flavio Machado Vilhena Dias, substituído no colegiado pela conselheira Barbara Santos Guedes suplente convocada.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado, Barbara Santos Guedes (suplente convocada). Ausente o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 55 a 73) interposto contra o Acórdão nº 03-42.428, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (e-fls. 48 a 52), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo não homologação da compensação pretendida. Eis a ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

Compensação – IRPJ – Apuração Anual – Pagamento por Estimativa – Impossibilidade.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

Fundamento de Inconstitucionalidade – Processo Administrativo Fiscal – Vedação Entendimento da SRF Expresso em Atos Normativos.

É vedado ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal. O julgador deve observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Cuidam os autos de Dcomp – Declaração de Compensação, débito de IRPJ– Estimativa Mensal, fevereiro/2005, com crédito de pagamento a maior de IRPJ – Estimativa Mensal, arrecadado em 28/02/2005.

Irresignada com a não-homologação da compensação pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

À exceção das vedações previstas nas leis específicas de cada tributo e daquelas elencadas no parágrafo 3º do art. 74 da Lei 9.430/1996, é permitida a compensação de crédito relativo a tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal com débitos próprios do sujeito passivo relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão; A IN SRF 600/2005 é ilegal porque prevê restrições além das que foram previstas pela lei, além de inconstitucional (contraria o art. 5º, inciso II, princípio da legalidade privada – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei);

A vedação posta pela MP 449, de 03.12.2008, não pode retroagir (art. 74, inciso IX da Lei 9.430/96).

Ante o exposto, requer a reforma da decisão para homologar a compensação em sua integralidade.

O Acórdão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por entender incabível a sistemática compensatória perpetrada pelo Contribuinte. Transcrevo os principais trechos:

Compensação – IRPJ – Apuração Anual – Pagamento por Estimativa – Impossibilidade

A questão dos autos trata da não-homologação de compensação efetuada pela contribuinte em Dcomp, tendo em vista que as estimativas recolhidas (a maior) não podem ser compensadas ao transcorrer do período de apuração.

A Lei 9.430/1996, artigos 2º e 74, e a IN SRF assim se referem à forma de pagamento do imposto e à compensação, apurado mensalmente, “verbis”:

(...)

Bem, como se vê do texto legal e normativo supratranscrito, as estimativas pagas só podem ser deduzidas do imposto devido no final do período de apuração.

Isto se deduz do art. 2º da Lei 9.430/96 e não exatamente do art. 74, parágrafo 3º, inciso IX, redação dada pelo art. 29 da MP nº 449, de 3 de dezembro/2008, que aliás o texto em questão não foi mantido na Lei de conversão nº 11.941, de maio/2009.

Desta forma, não procedem as alegações de aplicação retroativa da Medida Provisória, mesmo porque a vedação de compensar estimativas pagas a maior ou indevidamente durante o ano-calendário estava prevista na IN SRF 600/2005, quando a contribuinte entregou Dcomp em janeiro/2006, retificada em 25/08/2008, período de vigência da instrução normativa referida.

Por outro lado, é de bom alvitre salientar que a compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, mas nas condições estipuladas pela lei. Confirma-se isto no art. 170 do CTN:

(...)

Fundamento de Inconstitucionalidade – Processo Administrativo Fiscal – Vedação – Entendimento da SRF Expresso em Atos Normativos.

Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade da norma, cumpre assinalar que o art. 26-A do Decreto 70.235/1972 veda ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, “in verbis”:

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009);

Por sua vez, é de bom alvitre ressaltar que o julgador deve observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos, de acordo com o disposto no artigo 7º da Portaria MF nº. 058/2006:

O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade formulada, para não reconhecer o crédito do sujeito passivo, mantendo-se a não-homologação da compensação declarada.

O Recurso Voluntário, por sua vez, reitera os argumentos trazidos em etapa exordial.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

O regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode - nas condições e sob as garantias que estipular - atribuir à autoridade administrativa a chancela de compensar de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Nota-se que o caso versando teve seu cerne em definir se “pode a estimativa recolhida durante o ano-calendário ser passível de compensação, antes mesmo do encerramento do respectivo exercício”. O Acórdão *a quo*, com inegável competência e esmero, entendeu pela impossibilidade dessa operação compensatória, razão pela qual o Contribuinte persistiu em seu pleito agora em sede recursal. Nessa senda, a decisão de piso foi lastreada no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.

Contudo, o CARF tem como superada a inteligência firmada no i. Acórdão da DRJ, de modo que se colmatou no verbete sumular de n.º 84, no sentido de que *"o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação."* Dito enunciado foi confeccionado a partir dos seguintes paradigmas: Acórdão n.º 1201-00.404, de 23/2/2011; Acórdão n.º 1202-00.458, de 24/1/2011; Acórdão n.º 1101-00.330, de 09/7/2010; Acórdão n.º 9101-00.406, de 02/10/2009; Acórdão n.º 105-15.943, de 17/8/2006.

Ademais, este Sodalício Administrativo já firmou unânime entendimento em semelhante sentido, pelo que transcrevo o precedente do Acórdão nº 1002-000.397, sessão de 13 de setembro de 2018, Rel. Cons. Leonam Rocha de Medeiros, o qual utilizo, desde já, como elemento de fundamentação do presente *decisum*:

(...)

Pois bem. No caso em comento, entendendo possuir crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP objetivando a extinção das obrigações por força do instituto da compensação. No entanto, o despacho decisório negou o direito creditório, sob o fundamento de que as estimativas pagas a maior só poderiam ser utilizadas na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período. Desta forma, em verdade, com tal conclusão, o direito creditório não chegou a ser efetivamente analisado e, neste sentido, a decisão da DRJ, de igual modo, também não se aprofundou acerca do crédito, o que, no meu entender e seguindo os precedentes anteriormente citados, ocasiona a nulidade da decisão da primeira instância recursal.

Veja-se que nos precedentes citados as conclusões foram as mesmas:

Acórdão n.º 1302-002.866

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Data do fato gerador: 28/12/2006 COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE.

NULIDADE ACÓRDÃO Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Acórdão n.º 1302-002.855

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Data do fato gerador: 08/08/2006 COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE.

NULIDADE ACÓRDÃO Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Acórdão n.º 1002-000.359

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL AnoCalendário:

2004 PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP.

CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 84 DO CARF. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

O crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pode ser objeto de compensação, não sendo apenas utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período. Nos termos da Súmula CARF n.º 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já constante de verbete sumular, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente

Aguardando Nova Decisão

Efetivamente, nos termos da Súmula CARF n.º 84, a última instância recursal já pacificou entendimento no sentido de que "o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação."

O enunciado sumular acima transcrito foi confeccionado a partir dos seguintes paradigmas: Acórdão n.º 120100.404, de 23/2/2011; Acórdão n.º 120200.458, de 24/1/2011; Acórdão n.º 110100.330, de 09/7/2010; Acórdão n.º 910100.406, de 02/10/2009; Acórdão n.º 10515.943, de 17/8/2006.

Ressalte-se, ademais, que o art. 10 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) n.º 600, de 2005 (originalmente constante no art. 10 da IN SRF n.º 460, de 2004), que proibia expressamente a compensação da estimativa fiscal nos termos defendidos pelo despacho decisório e pela decisão recorrida, foi posteriormente revogado pela Instrução Normativa SRF n.º 900, de 2008, que não trouxe igual disciplina proibitiva, inexistindo, para o contexto destes autos, dúvidas quanto a possibilidade de utilização de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa fiscal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

No mais, destacando que o fato discutido nos autos é a não homologação da compensação do débito de estimativa mensal, declarada em PER/DCOMP, sob o fundamento de que o crédito utilizado refere-se, de igual modo, a pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, entendendo por bem destacar que o art. 6.º da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018, que deu nova redação ao inciso IX do § 3.º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, para estabelecer que não poderão ser objeto de compensação os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, não é aplicável na regulamentação das Declarações de Compensação transmitidas antes da publicação da referida nova lei, na forma do art. 11, inciso II, da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018.

Além disto, como consta daqueles precedentes citados no início deste voto, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Divisão de Tributação da 9.ª Região Fiscal da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9.ª Região Fiscal, já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta n.º 285 SRRF/ 9.ª RF/Disit, de 17 de julho de 2009, eis a ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR.

COMPENSAÇÃO.

(...)

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

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 2.º e 6.º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF n.º 3, de 2000; IN RFB n.º 900, de 2008, arts. 2.º a 4.º e 34.

Acrescente-se, outrossim, que a Coordenação Geral de Tributação, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovou a Solução de Consulta COSIT n.º 19, de 05 de dezembro de 2011, apreciando indagação interna relacionada ao mesmo objeto ora em discussão, tendo concluído que:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.

O art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1.º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa.

Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1.º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2.º e 74; IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

Portanto, não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já constante de verbete sumular, concluo que é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Destaque-se que o entendimento deflagrado no Despacho Decisório, o qual estava equivocado, conforme enunciado sumular do CARF, foi, posteriormente, ratificado pela decisão recorrida, de modo que, efetivamente, não houve uma efetiva análise da legitimidade do direito creditório indicado no PER/DCOMP, pelo que se dá provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de se compensar pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais, reformando-se o acórdão neste ponto, devendo a DRJ proceder a análise do direito creditório.

Aliás, a DRJ pode, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso do sujeito passivo, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, determinar a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte.

Considerando o até aqui esposado e reconhecendo a possibilidade de se compensar o pagamento indevido ou a maior das estimativas, entendo pela nulidade do julgamento da DRJ, devendo ser proferida nova decisão.

De arremate, para que se homologue a compensação é necessário que o contribuinte comprove a liquidez e certeza de seu crédito (montante a restituir). Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O ônus probatório do crédito alegado pelo Contribuinte contra a Administração Tributária é *especialmente dele*, devendo trazer aos autos elementos que confirmem seu direito creditório. Noutro giro, não poderia a presente Turma proceder com a compensação pretendida, pois isso representaria inegável supressão de instância, razão pela qual devem os presentes autos retornarem à Unidade de Origem para que se proceda com a análise do efetivo acerto do pleito efetuado na DCOMP, tendo como panorama basal o respeito ao plexo normativo acima exposto.

Dispositivo

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar o óbice decorrente do art. 10 da IN 600/2005, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para continuidade da análise do direito creditório do Recorrente.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira