



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.721514/2014-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.197 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2020
Recorrente JABIL DO BRASIL INDUSTRIA ELETROELETRONICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MAIOR OU INDEVIDAMENTE. AFASTAMENTO DO SUPOSTO ÓBICE LEGAL DO INDÉBITO E DA FORMAÇÃO DE CRÉDITO. MOTIVO EXCLUSIVO PARA DENEGAÇÃO PELA ORIGEM. NECESSIDADE DE RETORNO À UNIDADE LOCAL PARA NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

Se a não homologação da compensação pretendida pelo contribuinte, em sede de Despacho Decisório, foi arrimada, exclusivamente, na impossibilidade legal da existência de crédito formado por indébito de estimativa, e não foi oportunizado ao sujeito passivo o direito de demonstrar a existência e disponibilidade de seu direito creditório, quando superado aquele óbice, deve ser determinado o retorno autos para a Unidade Local da Receita Federal do Brasil para a devida análise da materialidade do direito creditório, retomando-se o processo administrativo a partir de então.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que profira despacho decisório complementar. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, e Andréa Duek Simantob, bem como o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, este por outros fundamentos. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 324 a 335) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão nº 1103-001.027 (fls. 309 a 318), proferido pela C. 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, em sessão de 9 de abril de 2014, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, mantendo a não homologação da compensação pretendida. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO NULIDADE DO ACÓRDÃO DE ORIGEM

O acórdão de origem não alterou os fundamentos do lançamento aliás, não há lançamento em lide. No acórdão recorrido, apreciaram-se as questões que foram colocadas pela recorrente em seu inconformismo, inexistindo alteração de fundamentos ou melhor do motivo do indeferimento da Dcomp.

CRÉDITO DE ESTIMATIVA DE IRPJ SOB BALANÇO DE REDUÇÃO PAGA A MAIOR, POR NÃO EXCLUSÃO DO IRPJ SOBRE O LUCRO DA EXPLORAÇÃO

Da documentação acostada aos autos pela recorrente, incluindo tabela por ela elaborada, constata-se o aproveitamento da estimativa de IRPJ de outubro de 2003 paga a maior na composição do saldo negativo do IRPJ. Este é objeto de outras Dcomps. Ausência de liquidez e certeza do crédito postulado.

Em resumo, a contenda tem como objeto PER/DCOMP referente a compensação de diversos débitos com crédito oriundo de pagamento indevido de estimativa de IRPJ recolhida no mês de novembro do ano-calendário de 2003. Inicialmente, a Unidade Local rejeitou o pleito da Contribuinte, entendendo que eventual indébito de estimativas não poderia formar crédito passível de restituição ou compensação, dando margem ao presente contencioso.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

DA DECISÃO DA DRF

Trata-se do indeferimento do pedido de compensação (PER/Dcomp 03681.54861.310504.1.3.040175), no montante de R\$ 1.094.066,63, referente ao recolhimento indevido de IRPJ no mês de outubro do ano-calendário de 2003.

Afirmou que como a recorrente optou pelo regime de apuração de estimativas mensais, a restituição de pagamentos de IRPJ efetuados por esse regime não é oportuna, pois as estimativas mensais configuram a simples antecipação do tributo devido, o qual será apurado definitivamente ao término do período definido.

Desse modo, estabeleceu que, no caso em questão, o valor que poderia ser restituído corresponde ao saldo negativo do IRPJ apurado no final do ano-calendário de 2003, e não à eventual pagamento de estimativa mensal, recolhida de acordo com a legislação para o contribuinte que apura o lucro real.

Aduziu que, de acordo com os artigos 221 e 232, do RIR, a opção pela apuração anual do lucro real é realizada com o pagamento do imposto calculado sobre a base estimada, e que a recorrente deveria pagar de forma mensal o imposto devido por estimativa, com base na receita bruta e com a aplicação de um percentual determinado.

Acentuou que a recorrente poderia ter suspenso o pagamento e deduzido, ao final do ano, o imposto apurado dos pagamentos, se ela procedesse aos balancetes mensais, de forma a expor que o valor acumulado já pago excede ao valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso.

Consignou que os pagamentos por estimativas devem ser calculados de acordo com a legislação específica, pois, por corresponderem à antecipação de imposto de renda, a pessoa jurídica não pode recolhê-los da forma que mais lhe convier.

Apontou que, de acordo com o artigo 10 da IN SRF 600/2005, a pessoa jurídica só poderá empregar o valor de IRPJ pago, de forma indevida ou a maior e a título de estimativa mensal, para a dedução do montante de IRPJ devido ou para compor o saldo negativo de IRPJ, ao final do período de apuração em que tal pagamento foi realizado.

Atestou que, de acordo com a análise do artigo 74 da Lei 9.430/1996, resta evidente que para que a compensação declarada pelo sujeito passivo seja homologada, é necessário que haja, de forma simultânea, créditos e débitos para com a RFB.

Concluiu que o valor tido pela recorrente como indevido ou a maior de estimativa mensal, não pode ser utilizado como crédito em Declaração de Compensação para a compensação dos débitos.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 28 a 42 (e-processo), em que aduz, em síntese, o que segue.

Primeiramente, alegou que está incorreta a afirmação da fiscalização no sentido de que foi utilizado o IRPJ Estimativa para compensar os débitos e, quanto a isso, atestou que, na realidade, a recorrente optou pelo regime de pagamento de IRPJ pelo lucro real, de forma a recolher mensalmente o imposto através da sistemática de estimativa, tendo realizado, em novembro de 2003, o recolhimento a maior que o calculado e declarado na DCTF, no montante de R\$ 1.094.066,63.

Afirmou que a DIPJ do ano de 2003 foi recentemente retificada, e que essa demonstra que não há diferenças, para mais ou para menos, devido à denominação do fato em questão como “pagamento a maior” ou “saldo negativo”, e que os valores recolhidos a maior, em relação ao total estimado, não foram aproveitados de forma excessiva.

Apontou que, uma vez que a compensação foi efetuada após a apuração do IR anual, resta claro que não houve interferência no “saldo negativo”.

Quanto aos pagamentos a maior do que o estimado, acentuou que esses só podem ser considerados pagamentos a maior, sendo passíveis de compensação com débitos vencidos ou vincendos, se houver a apuração do saldo negativo na apuração anual.

Consignou que a compensação em questão somente foi realizada após a apuração do saldo negativo, momento em que identificou-se que os pagamentos foram realmente realizados a maior, por excederem ao cálculo da estimativa e serem superiores ao imposto anual apurado.

Ressaltou que não há valores diferenciais a se cobrar, devendo somente ser discutido no presente processo a espécie de crédito, ou seja, se ele corresponde ao “pagamento a maior” ou ao “saldo negativo”.

Nesse sentido, acentuou que, mesmo que se entenda que a denominação utilizada pela recorrente é incorreta, isso não traz a alteração dos valores, nem o prejuízo ao Estado, pois, antes de realizar a compensação, ela apurou o IR anual.

Verberou que não se deve aplicar o formalismo radical ao processo administrativo, devendo o caso ser reexaminado, pois o que há, no caso em tela, é um pagamento superior ao cálculo da estimativa e que não tinha sido declarado, havendo assim pagamento a maior e com valor além do legal.

Acusou que a fiscalização, ao negar a homologação da compensação e executar a recorrente, antes mesmo de intimá-la a prestar esclarecimentos ou retificar a PER/Dcomp, o que, de acordo com a legislação, é de competência do Fisco, feriu o princípio da busca da verdade material. Isso porque, se a recorrente tivesse retificado a PER/Dcomp, o erro de preenchimento que prejudicou o reconhecimento da liquidez do direito à restituição seria corrigido, encerrando a controvérsia em questão. Quanto a isso, colacionou jurisprudência.

Afirmou que, de acordo com o artigo 149 do CTN, se houver erro, omissão ou intempestividade por parte do sujeito passivo da obrigação tributária, a fiscalização pode realizar a revisão de ofício.

Nesse sentido, consignou que a fiscalização não teria excedido a sua competência ao homologar a PER/Dcomp realizando a correção da origem do crédito tributário, e que isso seria a melhor forma de resolver a questão, pois independentemente da denominação dada pela recorrente havia crédito, devendo esse ser compensado.

Ressaltou que, mesmo tendo a recorrente se equivocado ao declarar que o crédito se originou do DARF, quando, na realidade, o crédito de tal DARF já havia sido utilizado em outra PER/Dcomp, a fiscalização possuía a obrigação de realizar a compensação, pois ela recebeu valores sem suporte legal, não podendo haver o enriquecimento sem causa e devendo ser respeitados os princípios da legalidade e da tipicidade.

Acrescentou que o equívoco retromencionado é sanável e não configura fato gerador do tributo, fazendo com que o valor recebido sem previsão legal tenha forma de indébito, o que confere direito à repetição. Quanto a isso, colacionou jurisprudência.

Por fim, requereu a homologação da compensação efetuada através do PER/Dcomp 03681.54861.310504.1.3.040175, a baixa do débito em nome da interessada referente ao tributo compensado, e o arquivamento do processo.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 3/11/2010, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ de Belém, por unanimidade de votos, negar provimento à manifestação de inconformidade, conforme o entendimento que se segue.

Primeiramente, afirmou que apesar do pedido de compensação ter sido realizado durante a vigência da Instrução Normativa SRF 210/2002, que, ao contrário das Instruções Normativas SRF 460/2004 e 600/2005, permite a restituição ora requerida desde que a existência do pagamento indevido seja comprovado. Porém, o pedido em questão não pode ser concedido.

Isso porque, além de a recorrente não ter indicado a origem do erro cometido, ela não demonstrou o real valor da estimativa do mês em questão, não sendo possível analisar se houver realmente pagamento a maior. Quanto a isso, colacionou o artigo 15 do PAF. Consignou que, através da análise da DIPJ, é possível concluir que ocorreu o aproveitamento integral das antecipações no cálculo do imposto devido no final do período, o que permitiria que esse valor fosse aproveitado duas vezes, sendo uma pelo pedido em tela, e outra por meio da utilização do saldo negativo, ou ainda, na sua inexistência, pela redução do valor do imposto a pagar.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 72 a 94 (eprocesso), reiterando o alegado em sede de manifestação de inconformidade, e ainda o seguinte.

Primeiramente, alegou que a fiscalização não indagou, em momento algum, a existência ou suficiência do crédito objeto do pedido de compensação em questão, tendo apenas não homologado a compensação devido ao fato de entender que a espécie do crédito em questão não é passível de restituição.

Ressaltou que a recorrente se precaveu, de modo a evitar a duplicidade de compensação e a interferência no saldo negativo.

Apontou que a decisão recorrida, ao mesmo tempo em que aceitou os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, indicou outras razões para negar o direito creditório, as quais não tinham sido questionadas até então.

Afirmou que a DIPJ retificadora somente alterou a apuração anual do imposto, não alterando a condição inicial que trouxe o excesso de estimativa, não podendo assim prosperar as suspeitas da fiscalização acerca da estimativa a maior.

Aduziu que, diferentemente do que foi afirmado pela fiscalização, no presente caso, não é possível que a recorrente aproveite o crédito para realizar outras compensações, pois o crédito em questão já havia sido apurado e pago sem utilizar as parcelas excedentes de estimativa.

Além disso, afirmou que como esse crédito é referente ao ano de 2003, o direito da recorrente utilizá-lo está decaído desde o Parecer Seort 006/2009, e que, se houvesse dúvida acerca disso, essa poderia ser sanada através de uma diligência.

Consignou que a recorrente realizou o pagamento a maior de IR-Estimativa no mês de outubro de 2003, no montante de R\$ 1.094.066,63, pois em 28/11/2003, ela recolheu o valor correspondente a R\$ 1.516.892,01, mas, ao rever seu cálculo, concluiu que, ao invés do valor retromencionado, ela deveria ter

recolhido apenas R\$ 422.825,38, o que está demonstrado na DIPJ 2004 e na DCTF do 4º trimestre de 2003.

Esclareceu que, apesar de não terem sido apreciadas pela fiscalização, todas as informações referentes ao recolhimento a maior estavam presentes nos autos no momento do julgamento a quo, devendo ter sido a manifestação de inconformidade julgada procedente.

Atestou que o pagamento a maior da estimativa mensal do IRPJ, realizado em 2003, não se originou de um erro cometido pela recorrente, mas sim do fato de ter sido reconhecido, em 2004, o benefício fiscal de redução de 75% do IR concedido pela Sudam, comefeito retroativo ao ano de 2003.

Acerca do motivo do indébito, alegou que apenas a decisão recorrida o questionou, e afirmou que esse motivo é insignificante para determinar o indébito, pois o direito à restituição deriva do pagamento a maior ou indevido, não importando a sua razão.

Acentuou que, tendo em vista que a recorrente antes de realizar a compensação dos valores pagos a maior, recolheu o IR-Estimativa e o IRPJ-Anual, resta claro que ela sempre deu prioridade ao pagamento de seus tributos, só desfrutando de seus benefícios após o reconhecimento oficial desses.

Quanto à alegação da fiscalização, no sentido de que a manifestação de inconformidade não apresentou provas de existência e suficiência do crédito pleiteado pela recorrente, afirmou que, pela análise das normas do direito processual administrativo, é possível concluir que ela está incorreta. Isso porque, como esses aspectos só foram questionados pela decisão recorrida, a recorrente passou a ter o direito de combater-los, inclusive através da juntada de provas. Quanto a isso, colacionou doutrina, o artigo 74, §§ 9º e 11, da Lei 9.430/96 e os artigos 14 e 16, do PAF.

Ainda quanto à alegação retromencionada, afirmou que não está vedada a produção de provas após a impugnação, e que o Fisco, ao não buscar a verdade material e afirmar que a recorrente não pode se manifestar acerca das novas alegações apresentadas, agiu de forma incorreta, ferindo os princípios do contraditório e da ampla defesa. Quanto a isso, colacionou jurisprudência.

Com relação à incompetência da DRJ/BEL em alterar os fundamentos do lançamento, consignou que ela não apreciou a manifestação de inconformidade à luz do Parecer Seort 066/2009, não decidiu a lide e trouxe prejuízo ao contraditório, à ampla defesa e à busca da verdade material, devendo ser nula a decisão. Nesse sentido, colacionou jurisprudência.

Apontou que, através da análise da DIPJ, da DCTF e da PER/Dcomp, é possível extrair algumas conclusões, conforme trecho do recurso voluntário infratranscrito (fls.91 e-processo):

“1. Que o valor pago por DARF relativo a IR-Estimativa no PA 10/2003, código de receita 2362, foi de R\$1.516.892,01;

2. Que o valor devido de IR-Estimativa declarado na DIPJ 2004 do mesmo PA é de R\$ 422.825,38;

3. Que o valor de IR-Estimativa utilizado na dedução do IR no referido mês foi de R\$ 105.550,00, pagos sobre aplicações financeiras;

4. Que o valor do crédito declarado na Dcomp objeto do processo em referência equivale à diferença entre o valor declarado na página 12 da DIN 2004 (fls) como devido de IR-Estimativa e o valor pago por meio de DARE

(página 3) constante da Dcomp 03681.54861.310504.1.3.040175, portanto configurando pagamento à maior no montante de R\$ 1.094.066,63; e, portanto

5. Que o valor declarado na Dcomp objeto da presente lide é existente e suficiente para a quitação do débito ali também declarado.”

Por fim, requereu a nulidade ou a improcedência da decisão recorrida, a homologação da compensação efetuada através do PER/Dcomp 03681.54861.310504.1.3.040175, a baixa do débito em nome da interessada referente ao tributo compensado, e o arquivamento do processo.

É o relatório.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, por entender que, mesmo discordando do r. Despacho Decisório, sendo possível o indébito de estimativas formar crédito compensável, não teria a Contribuinte trazido provas suficientes para evidenciar, com precisão, a ocorrência e a monta do pagamento a maior.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou *Apelo* a este E. CARF, em suma, alegando que houve inovação da decisão da 1ª Instância Julgadora em desfavor de sua pretensão, bem como demonstrando a procedência de seu crédito. Contudo, conforme mencionado este restou julgado improcedente, entendendo que não houve qualquer vício da decisão da DRJ e que as provas trazidas nas *defesas* não evidenciavam o crédito.

Intimada, a Contribuinte não opôs Embargos de Declaração, interpondo diretamente o Recurso Especial sob análise, demonstrando a existência de divergência jurisprudencial regimentalmente exigida, alegando que não poderia ter sido apreciada nas C. Instâncias recursas a materialidade e a procedência do crédito, mas apenas a negativa da possibilidade de formação de crédito por indébito de estimativa, havendo inovação desde o v. Acórdão da DRJ, que, ao afastar o óbice normativo invocado inicialmente, deveria ter encaminhado os autos à Unidade Local para a apreciação da existência e quantificação do crédito.

Processado, o Recurso Especial da Contribuinte foi denegado, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 369 e 374, concluindo que nenhum dos v. Acórdãos paradigmas apresentados expressavam divergência com aquilo decidido no v. Acórdão recorrido.

Cientificada, a Contribuinte apresentou *Pedido de Julgamento do Recurso Especial*, processado como Agravo, que restou acatado e provido, por meio do r. Despacho de Admissibilidade de Agravo (fls. 388 a 393), onde se concluiu pela *presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado*, dando seguimento ao *Apelo* Especial, sendo ambos os v. Acórdão paradigmas trazidos aceitos para a demonstração de dissídio jurisprudencial.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não apresentou Contrarrazões (fls. 398).

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade e r. Despacho de Admissibilidade de Agravo. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento estava sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do RICARF instituído pela Portaria MF nº 343/2015.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional, mesmo intimada, não opôs suas Contrarrazões.

Assim, considerando tal silêncio, uma simples análise dos v. Acórdãos nº 1803-001.703 e nº 1802-002.226, trazidos como paradigmas para a singular matéria questionada, referente à inovação das r. decisões proferidas no feito em relação à motivação para a não homologação da compensação, devendo ter sido determinado o retorno a Unidade Local, quando afastado o óbice original, sobre a possibilidade legal de existência do crédito, resta certa a similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão nº 1103-001.027, ora recorrido.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de Agravo de fls. 388 a 393.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial oposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *necessidade de restituir ao autos à origem caso inexistir, nos autos, análise quanto ao aspecto quantitativo do indébito e seja afastado o fundamento da não homologação da compensação*.

Como já relatado, a origem da presente contenda é a não homologação da compensação pretendida pela Recorrente, pela rejeição objetiva da possibilidade legal de formação de crédito pelo indébito de estimativa (*in caso*, de IRPJ, paga em novembro de 2003). Confira-se o fundamento e conclusão do r. Despacho Decisório:

Conforme relatado, a contribuinte pede a restituição de pagamento de estimativa mensal do IRPJ, referente ao mês de outubro do ano-calendário de 2003, que segundo seu entendimento seria indevido.

Entendo não ser cabível a restituição de pagamentos de IRPJ efetuados pelo regime, opcional, de apuração de estimativas mensais, uma vez que as estimativas mensais não configuram pagamento extintivo de crédito tributário, mas mera antecipação do tributo devido, a ser apurado definitivamente ao término do período definido. Assim o valor passível de restituição é o saldo negativo do IRPJ, apurado no encerramento do período de apuração, neste caso ao final do ano-calendário de 2003, e não eventual pagamento de estimativa mensal, recolhida em cumprimento da legislação para o contribuinte que apura o Lucro Real.

Ocorre que a opção pela apuração anual do lucro real é exercida com o pagamento do imposto calculado sobre a base estimada, a teor dos arts. 221 a 232 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26.3.1999 (RIR/99), que transcrevo abaixo: (...)

Em razão do exposto acima e da competência delegada pela portaria DRF/Manaus nº 104/2008 e na IN SRF no 600/2005 NÃO HOMOLOGO as compensações pleiteadas pelo contribuinte, na Dcomp nº 03681.54861.310504.1.3.04-0175, em virtude da impossibilidade de restituir-se pagamento indevido de estimativa mensal de IRPJ A. luz dos preceitos da legislação em vigor. (fls. 24 e 26)

Na sequência, a Contribuinte se insurgiu contra tal denegação, defendendo a possibilidade de formação de crédito com o indébito de estimativa, logo após seu pagamento. Contudo, ainda que a DRJ competente tenha acatado tal argumento, afastando o singular motivo para a negativa de seu direito creditório, analisando prontamente a documentação juntada, entendeu que, mesmo assim, não deveria ser homologada sua compensação, em face da carência de provas para precisar o indébito e sua monta, invocando o art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Confira-se:

9. Ocorre que, anteriormente a IN SRF nº 460, de 2004, na vigência da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, assim como na atual Instrução Normativa RFB 900, de 30 -de dezembro de 2008, tal vedação não existe, levando ao entendimento - de que, nesses períodos, permitida a restituição, desde que comprovada a existência de pagamento indevido. Tal situação ocorre no presente caso, em que o PER/DCOMP foi transmitido na vigência da IN SRF nº 210, de 2002.

10. Entretanto, em que pese a possibilidade de restituição de estimativas, momento algum a empresa procura demonstrar o real valor da estimativa do mês em questão (para que seja definido se o pagamento foi realmente a maior), além da origem do erro cometido, que a teria levado a equivocar-se em pouco mais de um milhão de reais.

11. Não custa lembrar o disposto no art. 15 do PAF, que determina (...)
(fls. 75)

Em razão desse revés, no Recurso Voluntário dirigido a este E. CARF, alegou que haveria inovação no r. *decisum* prolatado pela C. 1ª Instância, trazendo novo motivo, não apresentado antes de sua *Defesa*, para rejeitar seu pleito. Contudo, tal argumentação foi reiterada pelo v. Acórdão recorrido:

Princípio com a apreciação da preliminar de nulidade do acórdão a quo.

O acórdão de origem não alterou os fundamentos do lançamento – aliás, não há lançamento em lide. No acórdão recorrido, apreciaram-se as questões que foram colocadas pela recorrente em seu inconformismo, inexistindo alteração de fundamentos, ou melhor, do motivo do indeferimento da Dcomp.

Não se está diante de inovação de motivo, a ensejar a nulidade da decisão recorrida.

A recorrente se equivoca na abordagem do princípio da verdade material.

Confunde-o com o instituto do ônus da prova. Se a pretensão em jogo é da contribuinte, dela é o onus probandi, cujo exercício não cabe ser transferido ao órgão julgador, nem à contraparte.

A instrução primária da pretensão, para materialização do onus probandi, não se atina com sua transferência ao órgão julgador, não se prestando a isso a realização de diligência. O princípio da verdade material não implica substituição de atos “primários” que competem à parte.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do acórdão de origem.

E, exatamente sobre tal entendimento se revelou a divergência, vez que nos v. Acórdãos recorridos, quando se afastou a equivocada impossibilidade de formação de crédito por indébito, que antes motivou isoladamente a denegação da homologação da compensação, imediatamente se determinou uma nova análise pela Unidade Local de Fiscalização dos elementos materiais e quantitativos do crédito.

Pois bem, a *celeuma* deste feito tem origem no entendimento da Administração Tributária que já fora institucionalmente superado e, da mesma forma, foi afastado pela Súmula CARF nº 84:

Súmula CARF nº 84

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

Contudo, o que agora é apresentado a esta C. 1ª Turma da CSRF não é propriamente tal *tema*, mas o debate de correção e validade das decisões que, ao afastarem essa equivocada limitação legal para a formação de indébito restituível e compensável pelo recolhimento de estimativa, espontaneamente procedem à verificação de existência, certeza e liquidez do crédito correspondente com os elementos presentes no autos, mantendo a não

homologação, sem determinar uma nova análise pela Autoridade Tributária de *piso* - havendo supostamente uma inovação indevida nos motivos da denegação.

Como se observa no presente caso, o **único e exclusivo** motivo para negar a homologação pretendida pela ora Recorrente foi o suposto óbice legal para a existência de seu direito creditório. **Nada** se aventou na oportunidade do r. Despacho Decisório sobre os elementos materiais ou quantitativos do crédito.

Naturalmente, a Manifestação de Inconformidade se insurgiu contra tal teor decisório singular, visando à sua reforma.

Na medida em que a DRJ afasta tal motivo exclusivo de negação, mas, impõe, espontaneamente, em sede de julgamento, outro à Contribuinte, inclusive alegando insuficiência de provas relacionadas a materialidade do crédito em sua reclamação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72), não há dúvida que existe aqui inovação indevida e extrapolamento do limite estabelecido da lide que lhe foi confiada para resolver.

Data máxima venia, sendo o motivo da rejeição do PER/DCOMP, em r. Despacho Decisório, apenas a impossibilidade jurídica do crédito, naturalmente, a Manifestação de Inconformidade, quando elaborada, voltou-se a combater tal argumento. Impor contra a Contribuinte, apenas no julgamento de tal *Defesa*, a carência da documentação exigida aos litigantes no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, em relação à prova dos demais elementos da compensação, beira o atentado à observância do princípio da lealdade devida pela Administração Pública aos *administrados*.

E, em sede de julgamento de Recurso Voluntário, rejeitar tal apontamento de *inovação e modificação* indevida, apenas analisando aspetos materiais e quantitativos do crédito pretendido (verificação esta inaugurada pela própria DRJ), perpetua e repete tal falha jurisdicional da r decisão de 1ª Instância, furtando e suprimindo o devido e hígido debate de procedência da compensação manejada direta e juntamente à Receita Federal do Brasil, como prevê a legislação.

Entende esse Conselheiro, que, observando o conteúdo axiológico da norma inserida no §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72¹, o retorno à Unidade Origem para a análise da materialidade do crédito, após a superação de singular óbice objetivo baseada em suposta vedação legal, somente poderia ser dispensado para reconhecer a procedência integral da pretensão da Contribuinte.

¹ §3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Assim, em todas as oportunidade em que tal matéria foi enfrentada em relatoria, ainda no âmbito das C. Turmas Ordinárias da C. 1ª Seção, determinou-se o retorno dos autos à Unidade Local, dentro da mais pacífica jurisprudência desse E. CARF.

Ilustrando, confira-se o v. Acórdão nº 1402-003.428, proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, publicado em 07/11/2018:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MAIOR OU INDEVIDAMENTE. COMPENSAÇÃO ANTES DO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 84. AFASTAMENTO DA VEDAÇÃO PELA IN SRF Nº 600/05. POSSIBILIDADE. INDÉBITO CARACTERIZADO. DEMANDA DE NOVA ANÁLISE.

Súmula CARF nº 84: É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

Verificada a legalidade da manobra de compensação pretendida pelo contribuinte, afastando-se entendimento anterior pela sua vedação, devem ser, materialmente, analisadas a procedência e a quantificação do crédito pretendido antes da sua homologação.

(...)

Porém, como já esclarecido, em momento algum houve investigação sobre a existência e quantificação do crédito empregado, fruto do alegado recolhimento a maior/indevido de estimativa (por consequência lógica do afastamento sumário da regularidade da postura da Recorrente, não havendo, então, em se falar de lapso nos julgamentos pretéritos).

De forma reversa, agora, uma vez aceita a circunstância jurídica da compensação, mister proceder à devida análise de materialidade do valor utilizado.

Todavia, tal análise não deve ser direta e imediatamente feita por esta C. 2ª Instância, sobre pena de supressão do iter regular processual, bem como do próprio direito de defesa da Contribuinte, devendo os autos serem remetidos à Unidade Local competente para a análise da documentação acostada ao feito e de sistemas de informação internos, proferindo-se novo Despacho Decisório, com o prosseguimento do regular do processo (garantida, inclusive, a apresentação de nova Manifestação de Inconformidade, Recurso Voluntário e todos outros apelos contemplados pela legislação).

Desse modo, inclusive diante de notório alinhamento de entendimento com as r. decisões e providências adotadas nos v. Acórdãos paradigmas, deve ser reformado o v. Acórdão recorrido, para se reconhecer vício de inovação no v. Acórdão nº 01-19.726 – 3, proferido pela C. 3ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, devendo os autos retornarem à Unidade Local que jurisdiciona a Contribuinte, para a prolação de Despacho Decisório complementar.

Registre-se que, na sessão de julgamento do presente *Apelo*, prevaleceu na votação deste C. Colegiado o fundamento específico expresso da Declaração de Voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, que integra este v. Acórdão.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, para dar-lhe provimento, reformando o v. Acórdão nº 1103-001.027, para determinar o retorno dos autos à Unidade Local competente, para nova análise de procedência da compensação manejada, considerando as informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, proferindo-se Despacho Decisório complementar, com o prosseguimento do regular do processo (garantida, inclusive, a apresentação de nova Manifestação de Inconformidade, Recurso Voluntário e todos outros *apelos* contemplados pela legislação).

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O caso sob exame tem em conta Declaração de Compensação –DCOMP apresentada em 31/05/2004, para utilização de pagamento a maior promovido em 28/11/2003 e correspondente à estimativa de IRPJ apurada em 31/10/2003. A não-homologação se deu em razão de análise manual, mas motivada, apenas, no fato de a estimativa ser aproveitável, somente, mediante dedução ao final do ano-calendário, para formação de eventual saldo negativo. Foi invocada expressamente o preceito contido no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005.

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte alegou que apresentou a DCOMP depois da *apuração do IR Anual*, razão pela qual não há *que se falar de interferência no “saldo negativo”*. De toda a sorte, afirmou que o pagamento indevido de estimativa era hábil para compensação com outros débitos, defendeu a possibilidade do pedido, pediu a revisão do ato administrativo, reclamou da ausência de intimação prévia e da inexistência de busca da verdade matéria, demandando que a análise do crédito fosse procedida pela autoridade competente. Insistiu no direito à compensação de crédito desta natureza e pediu o *retorno dos autos em diligência ao SEORT/DRFB/MNS, para que se confirme a liquidez e certeza do direito a compensação considerada não homologada no despacho decisório aqui combatido*. À defesa está juntada parte da DIPJ do ano-calendário 2003 retificada em 22/12/2008, e de DCTF

retificadora do 1º trimestre de 2004 apresentada em 24/05/2007, pertinente aos débitos compensados.

A autoridade julgadora de 1ª instância, observando que a vedação à utilização de indébito de estimativa deixou de existir a partir da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, anotou que *em momento algum a empresa procura demonstrar o real valor da estimativa do mês em questão (para que seja definido se o pagamento foi realmente a maior), além da origem do erro cometido*, e assim invocou o art. 15 do Decreto nº 70.235/72 para demandar estas provas, acrescentando ao final que:

12. Além disso, e mais importante, pela copia da DIPJ anexada na fl. 58 **houve** o aproveitamento integral das antecipações no cálculo do imposto devido no final do período. Tal fato permite a utilização em **duplicidade** do valor: **uma através do presente pedido e outra na utilização do saldo negativo de IRPJ** ou ainda, na inexistência desse, na redução do valor do imposto apurado.

Em recurso voluntário a Contribuinte aduziu que a autoridade julgadora de 1ª instância se pautou em presunções, esclareceu que o saldo negativo não foi integrado pela estimativa paga indevidamente, e além de outros questionamentos ressaltou *que o Acórdão combatido extrapolou à matéria da lide, que em seu nascimento estava adstrita a possibilidade ou não de restituição de IR-Estimativa, configurando uma inovação quanto a matéria probatória*. Na sequência a interessada se estende na demonstração do indébito, e na possibilidade de juntada de outras provas, e também insistiu na incompetência da autoridade julgadora de 1ª instância de *alterar o fundamento do lançamento*, pedindo ao final que fosse anulado o acórdão recorrido ou a decisão favorável no mérito se for possível o julgamento quanto a esta parte.

O Colegiado *a quo*, nos termos resumidos na ementa do acórdão recorrido, concluiu que *o acórdão de origem não alterou os fundamentos do lançamento aliás, não há lançamento em lide. No acórdão recorrido, apreciaram-se as questões que foram colocadas pela recorrente em seu inconformismo, inexistindo alteração de fundamentos ou melhor do motivo do indeferimento da Dcomp*.

A transcrição do voto condutor do paradigma nº 1803-001.703, presente na análise desta Conselheira (à época em assessoria à Presidência do CARF), é suficiente para evidenciar a condução diferenciada de outro Colegiado do CARF em face de circunstâncias fáticas substancialmente semelhantes:

Com efeito, conforme se observa do despacho decisório (fls. 206/211), o fundamento invocado pela unidade de origem para denegar o pedido foi de que estimativas não podem ser compensadas ou restituídas antes do final do período de apuração e devem compor obrigatoriamente o saldo negativo apurado no ajuste anual.

A decisão de primeira instância embora tenha afastado a motivação invocada pela unidade de origem, não acolheu a manifestação de inconformidade sob o argumento de que o valor da estimativa relativa ao mês de maio de 2003, compõe o valor do saldo negativo de IRPJ deste ano calendário de acordo com a DIPJ retificadora apresentada.

Efetivamente, quanto este aspecto a própria recorrente reconhece que tendo em vista a sinalização de que estimativas não eram reconhecidas para fins de direito creditório, optou por incluir o pagamento na DIPJ como saldo negativo através de declaração retificadora.

Afirma porém, que jamais utilizou o pagamento indevido a título de saldo negativo tendo portanto pleno direito a repetição do indébito pelo pagamento indevido ou a maior.

Assiste razão à recorrente quanto a inovação realizada pela DRJ nos fundamentos para o indeferimento e não homologação das compensações mas é certo também, que não há como aferir se o pagamento indevido de estimativa foi ou não utilizado a título de saldo negativo de IRPJ.

O direito à utilização de estimativas pagas a maior ou indevidamente foi reconhecido inclusive para os pedidos pendentes anteriores à edição da Instrução Normativa nº 900/2008, conforme consta da SCI Cosit nº 19, de 2011, estando o entendimento consolidado neste colegiado conforme a Súmula CARF nº 84:

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

Como a empresa não apurou imposto a pagar para o mês de maio de 2003 (fl. 335) é inequívoca a existência de pagamento a maior ou indevido de estimativa de IRPJ.

Diante do exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial ao recurso para afastar a preliminar invocada pela unidade de origem e reconhecer a possibilidade de compensação de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente, devendo a unidade de origem apreciar o pedido observando contudo a inexistência de efetiva utilização a título de saldo negativo de IRPJ ou seja compensada ou ressarcida a este título.** *(negrejou-se)*

Diante de tais circunstâncias, o presente voto se alinha ao do I. Relator para CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

No mérito, esta Conselheira acompanha o I. Relator em suas conclusões, dada as circunstâncias específicas do caso concreto, no qual nada foi consignado no despacho decisório, que não foi emitido de forma eletrônica, para além da impossibilidade de formação de indébito em estimativa, e em face do qual a Contribuinte praticamente nada deduziu em manifestação de inconformidade para provar materialmente o indébito, limitando-se a defender a possibilidade de pedir e apenas indicar que a compensação foi declarada depois da *apuração do IR Anual*. Destaque-se que, ao final da manifestação de inconformidade, a Contribuinte pediu o *retorno dos autos em diligência ao SEORT/DRFB/MNS, para que se confirme a liquidez e certeza do direito a compensação considerada não homologada no despacho decisório aqui combatido*.

Apesar disso, a autoridade julgadora de 1ª instância, embora admitindo possível a formação de indébito em estimativa, pautou-se na inexistência de provas do indébito para declarar improcedente a manifestação de inconformidade, agregando cogitação, dissociada de demonstração fática, de que a estimativa indevidamente paga teria composto o saldo negativo do período. Assim, diante de um cenário no qual o sujeito passivo entendeu que somente deveria discutir a possibilidade de pedir, a autoridade julgadora de 1ª instância, embora acolhendo esta pretensão, avançou na análise do mérito sem previamente oportunizar à Contribuinte o direito de oferecer defesa neste âmbito.

Em tais circunstâncias, não se vislumbra qualquer dúvida quanto à necessidade de os autos serem restituídos à Unidade de Origem para análise da existência, suficiência e disponibilidade do indébito utilizado na DCOMP.

Esclareça-se que há alguma dessemelhança entre o presente caso e aquele referido pelo I. Relator no Acórdão nº 1402-003.428, dado a autoridade julgadora de 1ª instância, ali, ter validado a não-homologação da DCOMP *por entender haver vedação expressa no art. 10 da IN nº 600/05*. Todavia, a solução ali adotada alinha-se aquela que seria esperada da autoridade julgadora de 1ª instância ao negar tal vedação: o encaminhamento à *D. Unidade Local competente para a prolação de novo Despacho Decisório, considerando a materialidade e a quantificação do crédito utilizado na compensação, analisando a documentação já acostada aos*

autos e sistemas de informações internos da RFB. Deverá também ser retomado o curso natural e ordinário do processo administrativo após tal nova decisão.

Por fim, como bem observado pelo I. Relator, o pedido do recurso especial da Contribuinte é de que seja *dado provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de compensação de estimativas recolhidas a maior, e determinar que a unidade de origem verifique inexistência de efetiva utilização do saldo negativo de IRPJ, para que o ideal de Justiça seja alcançado.* De fato, superado o fundamento expresso no despacho decisório de não-homologação da compensação, os autos devem retornar à Unidade de origem para que, caso identifique outro motivo que obste a homologação da compensação, profira despacho complementar facultando ao sujeito passivo manifestar sua inconformidade contra tal decisão.

Assim, com estes fundamentos, o presente voto se alinha à conclusão do I. Relator de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte *para determinar o retorno dos autos à Unidade Local competente, para nova análise de procedência da compensação manejada*, muito embora a análise não precise estar limitada às *informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil.*

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira