



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10283.900863/2009-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-003.364 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2019  
**Recorrente** NOVO TEMPO INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2005

**MATERIALIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.**

Como a existência e quantificação do crédito não foram objetos de análise, cabe a unidade local proceder tal verificação com a prolação de novo despacho decisório. Dessa forma, não há supressão do rito processual habitual e o direito de defesa da contribuinte permanece preservado.

Somente diante da efetiva análise documental, das diligências necessárias à busca da verdade material, bem como mediante decisão fundamentada por parte das autoridades fiscais, apta a demonstrar que a documentação suporte apresentada pelo contribuinte é insuficiente para comprovar a origem do crédito e/ou não esclarece de forma assertiva e sem contradições a composição dos valores discutidos, que o direito creditório não merece ser reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar o retorno dos autos à Unidade Local Competente para análise de mérito do direito creditório na modalidade de saldo negativo, retomando-se, a partir do novo Despacho Decisório, o rito processual habitual.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-003.364 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900863/2009-50

## Relatório

1. Trata-se de processo administrativo fiscal decorrente de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório n.º 820961335 (fl. 7) de 18/02/2009 que não homologou o PER/DCOMP n.º 35648.54059.290705.1.3.04-5229 (fls. 2/6), transmitido em 29/07/2005.

2. A r. DRF indeferiu o pedido (fl. 06/08), sob a seguinte justificativa:

“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 10.258,74. Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda Pessoa Jurídica tributada pelo lucro real, ou da contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ o CSLL do período.”

3. Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de Inconformidade (e-fls. 11/20) em 06/04/2009.

4. Em sessão de 22 de abril de 2008, a 1ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos termos do voto relator, Acórdão n.º 01-17.189 (e-fls. 78/81), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**Data do fato gerador: 30/04/2005**

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA MENSAL. VEDAÇÃO. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.

À época da transmissão da declaração de compensação era vedada a compensação mediante a utilização de crédito estimativa mensal IRPJ.

5. Cientificada da decisão (AR de 16/06/2010, e-fl. 81), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 82/106) em 13/07/2010. Em síntese, por meio de sua defesa, a Recorrente reitera as seguintes alegações e pleitos: (i) não há óbice legal hábil a impedir a compensação, a restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento; (ii) é permitida a compensação, desde que o valor a ser compensado integre o saldo

negativo do IRPJ ou da CSLL, conforme se verifica em concreto; (iii) para consubstanciar a sua argumentação menciona em sua defesa acórdão da 4ª Turma /DRJ - Brasília/DF, dentro outros precedentes deste E. Conselho.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

6. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

## **Questões de Mérito**

### **I. A Busca a Verdade Material e a Necessária Observância dos Princípios da Cooperação e Eficiência Processual**

7. Inicialmente, cumpre consignar que somente diante da efetiva análise documental, bem como mediante decisão fundamentada por parte das autoridades fiscais, o direito creditório não merece ser reconhecido.

8. Nos termos do artigo 3º, inciso III, da Lei nº 9.784/1999, é direito do contribuinte ver a documentação probatória apresentada devidamente analisada pelo órgão competente. E, mesmo diante das hipóteses previstas no §4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999, em que as provas poderão ser recusadas, o normativo dispõe sobre a necessidade de decisão fundamentada por parte da autoridade fiscal.

9. Ademais, alinho-me ao entendimento de que a Administração não pode ficar restrita ao que as partes demonstram no curso do processo e, além de fundamentar a decisão com base nas provas apresentadas, deve buscar a verdade material por meio das diligências necessárias. *In casu*, a douta DRJ poderia, ao invés de julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, ter realizado a análise da suficiência do crédito e/ou determinado o retorno dos à Unidade Local Competente para tal providência, vez que a contribuinte trouxe indícios da existência de saldo negativo de CSLL.

10. Trata-se de um poder/dever da autoridade fiscal hábil a garantir o direito ao contraditório, a ampla defesa e, fundamentalmente, a busca da verdade material. Sob esse aspecto, é cediça a jurisprudência administrativa e não poderia ser diferente. Os atos praticados pela administração tributária devem ser norteados pelo princípio da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito da União.

11. Vale lembrar que o *core business* do contribuinte não é arrecadar, mas empreender, empregar, criar, pesquisar, industrializar e prestar determinados serviços. Quando dificultamos a relação entre o Fisco e os contribuintes, naturalmente estamos atravancando o desenvolvimento econômico do país. O setor produtivo se vê obrigado a dividir sua atenção entre a efetiva gestão de seus negócios e a função arrecadatória outorgada pelo Estado - o número de obrigações acessórias no Brasil traz concretude à essa afirmação e a própria sistemática do lançamento por homologação. Considero que esse raciocínio vale tanto para atuações (Estado como suposto credor) como não homologação de pedidos de compensação (Estado como suposto devedor).

12. Não é porque estamos diante de direito creditório do contribuinte que podemos olvidar dos princípios que regem a Administração Pública, em especial do princípio da eficiência, constante do artigo 37, da CF/88 e do artigo 2º, da Lei nº 9.784/1999<sup>1</sup>.

13. A eficiência, por conseguinte, deve ser pensada a partir da cooperação e da obtenção de resultados proporcionais e efetivos à continuidade das atividades empresariais e à justa arrecadação. As autoridades fiscais e julgadoras devem cooperar com aqueles contribuintes que claramente estão dispostos a cumprir os ditames legais, mas que se equivocam diante da pública e notória complexidade do sistema tributário brasileiro. Esta relatoria tem real preocupação para que os valores cooperação e eficiência processual sejam respeitados em prol da satisfatividade das decisões administrativas.

14. De acordo com Prof. Doutor Humberto Ávila<sup>2</sup> "*para que a administração esteja de acordo com o dever de eficiência, não basta escolher meios adequados para promover seus fins. A eficiência exige mais o que mera adequação. Ela exige satisfatoriedade na promoção dos fins atribuídos à administração. Escolher um meio adequado para promover um fim, mas que promove o fim de modo insignificante, com muitos efeitos negativos paralelos ou com pouca certeza, é violar o dever de eficiência administrativa. O dever de eficiência traduz-se, pois, na exigência de promoção satisfatória, para esse propósito, a promoção minimamente intensa e certa do fim*".

15. Nessa linha, e em última análise, deixar de observar os preceitos aqui descritos viola o princípio da eficiência, pois os litígios acabam sendo levados para o âmbito do Poder Judiciário. Para além do ônus suportado pelas partes, temos o ônus para o própria Administração Pública. O Estado é um só e os custos do contencioso são suportados por todos os cidadãos brasileiros. A eficiência de gestão dos recursos públicos e o cuidado na busca de

---

<sup>1</sup> Lei nº 9.784/1999: "Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência."

<sup>2</sup> ÁVILA, HUMBERTO. Moralidade, Razoabilidade e Eficiência na Atividade Administrativa. In: Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado, nº 04, out/nov/dez 2005, p. 23-24. Disponível em: <https://goo.gl/Hn3CpK>. Acesso em: 01/01/2018.

soluções satisfativas<sup>3</sup> são valores legais necessários à promoção do interesse público e não podem ser considerados incompatíveis com esse objetivo.

16. Lembro que, as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizadas de ofício pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 29, da Lei n.º 9.784/99<sup>4</sup>.

17. Tendo essas premissas em mente, passo a trazer algumas ponderações em concreto.

## II. Da Ausência de Análise da Materialidade do Crédito Pleiteado

18. No presente caso, as doulas autoridades fiscal e julgadoras, com fundamento no artigo 10 da IN-SRF-460/2004 e IN-SRF-600/2015, consideram que o crédito de IRPJ registrado pela contribuinte no PER/DCOMP - pagamento indevido ou a maior da estimativa mensal de maio/2005 - inexistente, portanto, não seria possível homologar a compensação.

19. Por sua vez, a Recorrente esclarece que: *“o crédito em questão no valor de R\$ 10.258,74 (dez mil, duzentos e cinquenta e oito reais e setenta e quatro centavos) não se trata de recolhimento de estimativa mensal e sim pagamento indevido que teve princípio no recolhimento mensal estimado do IRPJ no mês 05/2005, cujo valor pago foi de R\$ 20.517,48”*.

20. Dito isso, cumpre consignar que a controvérsia acerca da possibilidade de restituição ou compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal já foi objeto de longa controvérsia neste E. Conselho, resultando na edição da Súmula CARF n.º 84:

“Súmula CARF n.º 84

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

---

<sup>3</sup> Sobre o tema, não é demais citar os valores processuais contantes dos artigos 4º, 6º e 8º, da Lei n.º 13.105/2015:

"Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa. (...)

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. (...)

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência."

<sup>4</sup> Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulso do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

21. Diante da potencial apuração de saldo negativo pela ora Recorrente, a DRJ deveria ter verificado aspectos da apuração do ajuste anual do ano-calendário de 2005 antes de reconhecer ou não o crédito pleiteado.

22. Na hipótese de restar comprovada, pela documentação contábil e fiscal da contribuinte, a existência de saldo negativo de IRPJ para o ano de 2005, os pagamentos a título de estimativa de IRPJ, do mesmo período, podem ser admitidos enquanto indébitos passíveis de compensação a partir da data do seu recolhimento, conforme a citada Súmula CARF n.º 84.

23. Nesse mesmo sentido, concluiu o Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, relator no julgamento do processo n.º10166.901000/2009-36, em litígio semelhante:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INDÉBITO CORRESPONDENTE A PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO.

Súmula CARF n.º 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

De acordo com o § 3º do art. 67 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, c/c o art. 5º dessa mesma portaria, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

ANALISE DO DIREITO CREDITÓRIO COMO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA MENSAL OU COMO SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

Até a edição da Súmula CARF n.º 84, a questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia. Os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de dezembro/2004, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2004) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável. Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ. Tais considerações levam a concluir que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.” (Processo n.º 10166.901000/2009-36, Acórdão n.º 9101-002.903, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 08 de junho de 2017)

24. Em consonância com a ementa acima transcrita, entendo que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (e/ou pagamento indevido ou a maior) e não o saldo negativo final, não deve obstar a análise do direito creditório pleiteado pela Recorrente. No presente caso não houve mudança na origem do direito creditório, mas sim a indicação da parte (estimativa mensal) ao invés do todo (saldo negativo).

25. Vale ressaltar que, conforme já exposto nos itens 7 a 16 deste voto, a desconsideração dos indícios de prova apresentados pela Recorrente viola os princípios da isonomia processual, boa-fé, cooperação e contraditório efetivo hábeis a assegurar a busca da verdade material e da eficiência processual, conforme prevê os artigos 6º e 7º, da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), bem como no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999.

26. Em análise dos autos, fica evidente que as doulas autoridades administrativas e julgadoras proferiram decisão baseadas no fato de que o DARF apontado como origem do direito creditório foi utilizado integralmente para o pagamento da estimativa mensal da IRPJ declarada e não analisaram a efetiva existência do saldo negativo de IRPJ e suas consequências.

27. No mais, até esse momento processual, potencial documentação probatória **complementar** para fins de verificação/confirmação do direito creditório não foi solicitada pelas doulas autoridades fiscais. A controvérsia estava adstrita ao fato dos recolhimentos mensais por estimativa serem ou não considerados meras antecipações do tributo para fins de legitimar o direito creditório da contribuinte.

28. Logo, considerando que a origem e a procedência do crédito não foram devidamente analisadas até o momento, entendo que cabe a unidade local proceder a verificação da suficiência do direito creditório para a compensação declarada, considerando a alegação de apuração de saldo negativo.

29. A partir da análise pela unidade local, deve ser prolatado novo despacho decisório, com abertura de prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade e dos demais recursos previstos na legislação. Dessa forma, não há supressão do rito processual habitual e o direito de defesa da contribuinte permanece preservado.

30. Por fim, é fundamental que sejam verificados conjuntamente, por meio dos sistemas de informação internos da RFB, os PER/DCOMP's que tenham por base o mesmo crédito.

## Conclusão

Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar o retorno dos autos à Unidade Local Competente para análise de mérito do direito creditório na modalidade de saldo negativo, retomando-se, a partir do novo Despacho Decisório, o rito processual habitual.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa