



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10469.905853/2009-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.635 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de junho de 2020  
**Recorrente** GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2004

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE. É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa (Súmula CARF nº 84).

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares, como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de débitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o conseqüente retorno dos autos à Unidade de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Murillo Lo Visco, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

## Relatório

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (fls. 35) que indeferiu pedido de restituição/compensação, uma vez que:

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 da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devia ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

Cientificada a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, resumidamente, o seguinte:

- a) É pessoa jurídica sujeita a tributação do IRPJ pelo regime de apuração do lucro real, optante pela apuração anual no ano-calendário de 2004, sendo, portanto, obrigada a efetuar recolhimentos mensais a título de antecipação;
- b) Não apurou saldo a recolher, a título de estimativa de IRPJ, no mês de setembro de 2004;
- c) Recolhera indevidamente, a título de estimativa de IRPJ, o montante de R\$ 339.905,99;
- d) A comprovação do pagamento a maior de R\$ 339.905,09 foi juntada à manifestação de inconformidade e está suportada pelas escritas contábil, fiscal e pelas declarações apresentadas ao Fisco em especial a DIPJ e a DCTF.
- e) Ilegalidade da restrição da compensação dos valores comprovadamente pagos a maior/indevidamente à título de antecipação do IRPJ.
- f) Retroatividade benigna, dado que a infração apontada no Despacho Decisório foi imposta em razão de suposto descumprimento do disposto no art. 10 da IN RFB nº 600/05 e, tendo sido este normativo alterado exatamente na parte apontada como infringida, o procedimento da Recorrente não pode mais ser considerado contrário à legislação; e
- g) Impossibilidade de exigência de multa e juros na remota hipótese de a não homologação da DCOMP ser confirmada.

Em 21 de dezembro de 2010, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa:

IRPJ – PAGAMENTO POR ESTIMATIVA- RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

O valor de IRPJ pago por estimativa, se não for utilizado para o pagamento do IRPJ devido na apuração final do exercício, só se torna restituível/compensável quando compuser o saldo negativo de IRPJ.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Cientificada (fls. 76), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 77/84, no qual reitera os fundamentos já suscitados quando da manifestação de inconformidade.

É o relatório

## Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

A compensação em litígio nestes autos, declarada em 27/12/2004, tem por objeto crédito de recolhimento indevido de estimativa de IRPJ no mês de setembro de 2004.

Como visto no relatório, a não homologação, decorreu, apenas, da constatação de que o indébito teria origem em recolhimento de estimativa mensal que, por sua natureza, somente poderia ser utilizado ao final do período de apuração em que houve o referido pagamento, para dedução do valor do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período, na forma do art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005.

Este entendimento, por sua vez, restou superado pela edição da Súmula CARF n.º 84 ao concluir que *“é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”*.

Antes mesmo da edição da referida súmula o CARF já vinha se posicionando favoravelmente à possibilidade de compensação de indébito de IRPJ formado em recolhimento de estimativas, conforme se verifica do voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão n.º 1101-00.329:

Dirijo do I. Relator quanto à eficácia dos atos normativos que vedaram a compensação de estimativas, pois neles não vislumbro a regulamentação de procedimentos para utilização de indébitos de estimativas, mas sim a interpretação das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

É certo que a legislação consolidada no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (art. 895) autoriza a Receita Federal a expedir instruções necessárias à efetivação de compensação pelos contribuintes. No mesmo sentido veio também redigido o §5º incluído no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 pela Medida Provisória n.º 66/2002, atualmente transportado para o § 14 desde a edição da Lei n.º 11.051/2004:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

E este poder normativo pode se materializar tanto no âmbito da definição de procedimentos operacionais, como na fixação de restrições materiais já presentes na lei que estabelece a incidência tributária ou concede benefícios fiscais. Contudo, ao operar sob este segundo direcionamento, tem-se a dita eficácia retroativa da norma interpretativa, que entendo se verificar ainda que a Administração Tributária assim não a declare expressamente.

Relativamente aos indébitos de estimativas, não vejo como tratar a restrição inserta a partir da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 como procedimental. Não vislumbro espaço para a Administração Tributária definir, para além das normas que estabelecem a incidência do IRPJ ou da CSLL, em qual momento é possível pleitear a restituição ou compensar um recolhimento indevido decorrente de erro na determinação ou recolhimento de estimativas.

Até cogito que tal seria possível em razão destes recolhimentos não se constituírem, propriamente, em pagamentos, na medida em que não extinguem uma obrigação tributária principal, aproximando-se, mais, de obrigações acessórias impostas aos contribuintes que optam pela apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para não se sujeitar à regra geral de apuração trimestral destas bases de cálculo. Esta interpretação, porém, exigiria que a Administração Tributária se posicionasse contrariamente à formação de indébitos de estimativas a qualquer tempo, e não apenas na vigência das Instruções Normativas que veicularam a dita proibição, como já verificado em outros litígios que relatei perante esta Turma.

Concordo que há questões de ordem operacional que merecem a atenção da Administração Tributária, especialmente quanto a eventuais abusos na alegação de indébitos desta natureza, com vistas a antecipar a utilização de saldo negativo que somente se formaria ao final do ano-calendário.

Todavia, como já concluí em voto anterior apresentado a esta Turma, confrontando as disposições normativas e o conteúdo da Lei nº 9.430/96, tenho que a supressão da vedação veiculada com a Instrução Normativa RFB nº 900/2008 melhor se adequou à sistemática de apuração anual do IRPJ e da CSLL. Transcrevo, a seguir, minha manifestação acerca da matéria:

Relevante notar que durante a vigência das Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e 600/2005, ou seja, no período de 29/10/2004 a 30/12/2008 (até ser publicada a Instrução Normativa RFB nº 900/2008), a Receita Federal buscou coibir a utilização imediata de indébitos provenientes de estimativas recolhidas a maior, assim dispondo:

(...)

As antecipações recolhidas deveriam ser, primeiro, confrontadas com o tributo determinado na apuração anual, e só então, se evidenciada a existência de saldo negativo, seria possível a utilização do indébito. E este crédito, na forma da interpretação veiculada no Ato Declaratório Normativo SRF nº 03/2000, seria atualizado com juros à taxa SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do ano-calendário:

(...)

De outro lado, porém, é possível interpretar que a Lei n.º 9.430/96, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, admite somente aquelas recolhidas em conformidade com caput de seu art. 2º:

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 n.º 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.

§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.**

**§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 n.º 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. (negrejou-se)**

Diante deste contexto, tem-se por formalmente correto o procedimento adotado pela recorrente: as estimativas recolhidas a maior não poderiam ser deduzidas na apuração anual do IRPJ, e o crédito dali decorrente, atualizado com juros à taxa SELIC a partir do recolhimento indevido, poderia ser utilizado em compensação, mediante apresentação de DCOMP, inclusive para liquidação do próprio IRPJ apurado no ajuste do mesmo ano-calendário, mas, evidentemente sem a dedução daquelas parcelas excedentes.

Eventualmente a contribuinte pode, por facilidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas este procedimento em nada prejudica o Fisco, na medida em que desloca para momento futuro a data de formação do indébito e assim reduz os juros de mora sobre ele aplicáveis.

Por outro lado, se a contribuinte erra ao calcular ou recolher a estimativa mensal, não vejo, ante o contexto que expus, obstáculo legal ao pedido de restituição ou à compensação deste indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário.

Comprovado o erro e, por conseqüência, o indébito, o pedido de restituição ou a declaração de compensação já podem ser apresentados, incorrendo juros de mora contra a Fazenda a partir do mês subsequente ao do pagamento a maior, na forma do art. 39, § 4º da Lei n.º 9.250/95 c/c art. 73 da Lei n.º 9.532/97.

Em conseqüência, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve confrontar, apenas, as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

Ainda, ao interpretar que somente as estimativas devidas na forma da Lei nº 9.430/96 são passíveis de dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL, concluiu um erro em sua apuração e ele repercutir não só em sua apuração final, mas também no resultado de seus balancetes de suspensão/redução, tem ele o direito de pleitear o indébito na data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual do IRPJ ou da CSLL.

Esta interpretação, friso, tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da estimativa. Não está aqui abarcada a mudança de opção quanto à sistemática de cálculo das estimativas, formalizada definitivamente quando o contribuinte determina o valor inicialmente recolhido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução.

Logo, não admito que o contribuinte, após apurar e recolher estimativa com base em balancete de suspensão/redução, sem o prévio confronto com o valor devido com base na receita bruta e acréscimos, pretenda como indébito o excedente que se verificaria caso tivesse adotado esta segunda sistemática para cálculo da estimativa. Da mesma forma, não lhe cabe, após efetuar recolhimentos com base na receita bruta e acréscimos, apurar estimativas menores com base em balancetes de suspensão/redução, para pleitear a diferença como se indébitos fossem.

No presente caso, como já dito, foi analisada DCOMP para utilização de indébito de IRPJ apurado em recolhimento setembro de 2004, e a não homologação resultou, apenas, da impossibilidade de formação de direito creditório a partir de recolhimento de estimativas.

Assim, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o conseqüente retorno dos autos à Unidade de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio