



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

**Processo n°** 10510.901812/2009-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1002-000.670 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 08 de maio de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** H. DANTAS COMÉRCIO, NAVEGAÇÃO E INDÚSTRIAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

É nula decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que deixa de analisar direito creditório fundada em dispositivo normativo revogado ao tempo de emissão do despacho decisório de não homologação da compensação e em argumento já superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais constante de precedentes e de verbete sumular.

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

Ano-calendário: 2009

HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DECORRENTE DE RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE.

O crédito informado no PER/DCOMP a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real pode ser objeto de compensação, não restringindo-se apenas à 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.

Exegese da Súmula CARF n.º 84

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do acórdão recorrido e em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a possibilidade de análise pela DRJ/SDR da legitimidade da compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais efetuada por meio do PERD/COMP nº 28592.60175.300606.1.3.04-7760.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Rafael Zedral e Marcelo José Luz de Macedo.

## Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SDR:

*Trata-se da manifestação de inconformidade que contesta o Despacho Decisório eletrônico, com número de rastreamento 831285327, datado de 09/04/2009 (fl. 07), que não homologou a compensação declarada por entender ser improcedente o crédito informado no PER/DCOMP de fls. 01/06, no valor de R\$26.890,96, em razão de tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal da CSLL do ano-calendário de 2005, de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo da CSLL do período.*

*O contribuinte tomou ciência do referido despacho decisório, via correio, em 30/04/2009 (fl. 09) e, em 21/05/2009, apresentou manifestação de inconformidade de fls. 10 a 20, alegando, em síntese, que:*

*a) constatou que recolheu a maior a CSLL (código 2484) relativa ao mês de janeiro do ano-calendário de 2005, o que gerou indébito tributário, que foi utilizado para compensação com débitos de IRPJ, Conforme o PER/DCOMP aqui analisado. Entretanto, a autoridade administrativa interpretou o recolhimento indevido como uma mera estimativa apurada no decorrer daquele período de apuração;*

b) em verdade, para o mês de janeiro de 2005 sequer houve apuração de base tributável para a CSLL por parte do Manifestante, como se depreende pelas informações evidenciadas junto à DCTF (fls. 47/65), a qual não aponta qualquer valor devido de CSLL naquele mês, e confirmada pela ficha 16/janeiro, da DIPJ/2006 (fls. 67/76), a qual demonstra a apuração de base negativa de IRPJ para o referido mês, logo, qualquer pagamento efetuado sob o código 2484, se reportando ao mês de janeiro de 2005 seria indevido, posto que não há qualquer relação com o resultado fiscal apurado;

c) a interpretação equivocada da autoridade administrativa está baseada em disposição constante do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, previsão que não se amolda ao presente caso, pois a Manifestante realizou, nos termos da legislação competente, a compensação com base em crédito legítimo oriundo de pagamento indevido ou a maior, que é aquele que o contribuinte ordinariamente efetua o recolhimento do tributo, mas que, por erro na identificação do quantum debeat, ou mesmo, por mero equívoco no preenchimento do DARF imputa valor superior àquele que seria efetivamente devido, gerando imediatamente um saldo disponível para compensação;

e) o pagamento efetuado pela manifestante não pode ser considerado como saldo negativo de CSLL, como entendeu a autoridade fiscal, sob pena de tornar incongruente toda a regra de preenchimento da DIPJ;

f) as estimativas que compõem as antecipações sempre corresponderão ao valor efetivamente devido, de modo que qualquer pagamento efetuado em montante superior acarretará em indébito tributário decorrente de pagamento indevido, não podendo ser confundido com saldo negativo;

g) sendo certo que a manifestante em nenhum momento mostrou-se incorreta no que tange a sua real apuração e recolhimento aos cofres públicos, não será digno e justo que a mesma seja penalizada por interpretação equivocada do art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005, sobretudo que a própria Receita Federal do Brasil revogou o referido artigo, através da IN RFB nº 900, de 28 de dezembro de 2008;

h) mesmo que se possa aceitar a interpretação conferida pela autoridade fiscal, hipótese que somente é aventada para efeito de argumentação, não é demais lembrar que a compensação de tributos deve sempre estar submetida à disciplina legal aplicável, no caso, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

i) um fator relevante que demonstra a fidedignidade da manifestante é que, mesmo recolhendo estimativa a maior no mês de janeiro de 2005 (via DARF de fl. 45, no valor de R\$255.670,30), o crédito somente foi utilizado no período posterior ao da apuração, isto é, em 2006, deste modo não pode ser vedada a compensação por nenhum dos motivos levantados pela RFB.

*Protesta, ao final, por todos os meios de prova admitidos, mormente pela produção de prova documental para que seja apurada a veracidade dos fatos narrados, inclusive a conversão em diligência fiscal, se for julgado necessária e suficiente para demonstrar a verdade dos fatos e do direito.*

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/SDR, conforme acórdão n. 15-22.904 (e-fl. 89), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

PROVA. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência feito de forma genérica, em desacordo com a legislação pertinente, ou quando a diligência se revela desnecessária para o deslinde da matéria em julgamento.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

ESTIMATIVA MENSAL. COMPENSAÇÃO.

O recolhimento das estimativas não configura pagamento extintivo de crédito tributário, mas mera antecipação do tributo devido a ser apurado definitivamente ao término do período definido na legislação. Em consequência, passível de restituição e compensação é o saldo negativo de CSLL apurado na Declaração de Ajuste Anual, diante da ausência da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Na falta de comprovação de pagamento indevido ou a maior, descabe a compensação de valores recolhidos a título de estimativa.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 98), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito sintetizados a seguir:

*Observa que a "...apuração da antecipação da estimativa mensal, para fins de cálculo do CSLL, referente à competência de janeiro de 2005, resultou, inicialmente, na constituição de um débito no valor de R\$ 255.670,30, regularmente evidenciado junto à DCTF e DIPJ sob o código 2484", mas que "Posteriormente, o próprio Contribuinte, ora Recorrente, realizou espontaneamente a revisão desta apuração, tendo verificado que em verdade não haveria base tributável para o referido período (janeiro de 2005)."*

Informa que *"de acordo com a DCTF de janeiro de 2005, assim como com a DIPJ 2006, regularmente ajustadas, e, diga-se, em tempo suficiente à análise da compensação, não há qualquer base a ser tributada para o período em destaque, de modo que inexistente, portanto, pagamento sob a forma de estimativa, visto que esta modalidade se dá apenas quando há antecipação do tributo devido, nos termos dos artigos 223 a 225 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999)..."* .

Relata que *"Em processo de verificação, a Autoridade Fiscal proferiu Despacho Decisório no sentido de não homologar integralmente a compensação pretendida, sob a argumentação de que os créditos gerados a partir de pagamentos, ainda que indevidos, de antecipações da estimativa mensal de IRPJ ou CSLL, somente seriam passíveis de restituição/compensação a partir do 1º dia útil do mês de janeiro do exercício seguinte, nos moldes da utilização do Saldo Negativo de IRPJ e Base de Cálculo Negativa de CSLL."*

Sustenta que *"Esta linha de raciocínio adotada pela Autoridade Fiscal se deu em razão da interpretação demasiadamente extensiva, logo equivocada, do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, que trata, exclusivamente, da compensação dos créditos oriundos a partir de Saldo Negativo de CSLL."*

Aduz que *"A Autoridade Fiscal, ao proferir a decisão ora combatida, sustenta que a Recorrente não elidiu, por força da Manifestação de Inconformidade, os fatos apontados, em face da suposta ausência de provas."*

Entende que *"Tal assertiva não merece prosperar, tendo em vista que a decisão em referência limitou-se, exclusivamente, a apontar como sendo inexistente o crédito apontado, sem verificar, contudo, as alegações e informações trazidas ao processo, inclusive prestadas junto às declarações competentes (obrigações acessórias)."*

Afirma que *"...tanto a DIPJ quanto a DCTF são instrumentos que constituem o lançamento dos débitos informados pelo próprio contribuinte, e que estão sujeitos à posterior homologação pela Autoridade Fiscal" e que "Neste caso, somente pode ser arguida qualquer nulidade ou inconsistência em procedimento específico, mediante intimação para prestação de esclarecimentos e instauração de processo fiscalizatório (Mandado de Procedimento Fiscal), culminando com autuação e abertura de novo contencioso administrativo para defesa."*

Consigna que *"O princípio da verdade material é premissa no âmbito do processo administrativo tributário e com base nele infere-se que a Administração Tributária, quando da aplicação de um juízo de valor em fase contenciosa da regular constituição do crédito tributário, deve valer-se da realização de novos exames, mediante a conversão do julgamento em diligência fiscal, sempre que entender ser necessária a adoção desse procedimento, tendo em vista a complexidade dos assuntos envolvidos, agindo sempre em busca da verdade dos fatos."*

Ao final requer:

1) o acolhimento de seu pedido para o fins de reconhecimento do crédito e a consequente homologação da compensação efetuada;

Processo nº 10510.901812/2009-14  
Acórdão n.º 1002-000.670

S1-C0T2  
Fl. 139

2) a produção de prova documental suplementar para que seja apurada a veracidade dos fatos narrados, inclusive a conversão do feito em diligência fiscal, caso seja a mesma considerada necessária para a plena demonstração da verdade dos fatos e do direito.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva - Relator

## Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## Mérito

Quanto ao mérito, constato que o ora Recorrente não teve homologado o PER/DCOMP nº 28592.60175.300606.1.3.04-7760 transmitido em 30/06/2006, conforme mostra o excerto seguinte do Despacho Decisório Eletrônico:



**MINISTERIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO  
BRASIL

DRF ARACAJU

## DESPACHO DECISORIO

Nº de Rastreamento: 831285327

DATA DE EMISSÃO: 09/07/2009



### 1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL
13.007.158/0001-35	H DANTAS COMERCIO NAVEGACAO E INDUSTRIAS LTDA

### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
28592.60175.300606.1.3.04-7760	30/06/2006	Pagamento Indevido ou a Maior	10510-901.812/2009-14

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 26.890,96  
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) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

#### CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/01/2005	2484	255.670,30	30/03/2005

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
23.304,34	4.660,86	12.374,60

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Observa-se que o Despacho Decisório Eletrônico tem por base legal os artigos 165 e 170 da lei nº 5.172/66 (CTN) e o artigo 10 da IN SRF nº 600/2005, e que o

fundamento da não homologação do PER/DCOMP foi a impossibilidade de atribuir natureza jurídica de pagamento indevido a recolhimentos feitos a título de estimativa mensal sob código 2484 (CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base em Lucro Real - Estimativa Mensal), que só poderiam ser utilizados na dedução do IRPJ ou da CSLL devido no final do período de apuração para composição de saldo negativo do período destes tributos.

Já o acórdão de Manifestação de Inconformidade consignou como dispositivo legal principal da improcedência do pleito do Recorrente a falta de liquidez e certeza do crédito vindicado, fundada no fato de se tratar de recolhimentos por estimativa, conforme indicado no excerto seguinte:

*"Somente os créditos líquidos e certos podem ser objeto de pedidos de restituição/compensação, conforme determina o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), transcrito a seguir.*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Note-se que o entendimento predominante é de que existe uma impropriedade na expressão 'pagamento por estimativa', já que pagamento é forma de extinção do crédito tributário, fato que não se configura nos recolhimentos mensais por estimativa, que se traduzem por meras antecipações do tributo devido, a ser apurado definitivamente ao término do período definido na legislação. Portanto, como estimativa não configura crédito líquido e certo, não seria passível de compensação. O crédito passível de ser restituído ou compensado é aquele apurado no ajuste anual e demonstrado na declaração de rendimentos, na qual são considerados os valores devidos por estimativa, assim como o imposto devido em relação ao ano todo.*

*Esclareça-se, ainda, que a apuração de imposto devido ao final do exercício, em valor inferior ao que foi recolhido por estimativa, indica a existência de crédito restituível a ser apurado na declaração de rendimentos, mas não caracteriza como indevidos os valores recolhidos a título de estimativa."*

De fato, o art. 10 da Instrução Normativa nº 600, de 2005 vedava a restituição ou compensação do valor pago a maior ou indevidamente a título de estimativa<sup>1</sup>, entretanto, com o advento do artigo 11 da IN RFB nº 900/2008 esta restrição foi revogada e o pagamento

<sup>1</sup> Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005

Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

indevido ou a maior de estimativa passou a ter tratamento de indébito tributário, conforme se infere da redação deste dispositivo sob comento:

*Art. 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.*

A situação do Recorrente subsume-se a essa alteração normativa por aplicação analógica do inciso I do artigo 106 do CTN<sup>2</sup>, eis que o PERD/COMP nº 28592.60175.300606.1.3.04-7760 encontrava-se pendente de análise em 01/01/2009, data do início da vigência do artigo 11 da IN RFB nº 900/2008.

Esta inteligência encontra correspondência na Solução de Consulta Interna nº 19/2011 da Coordenação-Geral de Tributação da RFB (COSIT), conforme se depreende da leitura de sua ementa (destaques deste relator) :

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

O art. 11 da IN RFB nº 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 1º 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 nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de

<sup>2</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF n° 460, de 2004, e IN SRF n° 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Ademais, há súmula vinculante do CARF que corrobora com o entendimento aqui esposado:

***Súmula CARF n° 84***

*É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME n° 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).*

Por todo o exposto, e consoante jurisprudência desta 2ª TE já manifestada em julgados anteriores sobre esse mesmo tema, voto por declarar a nulidade do acórdão n. 15-22.904 exarado pela DRJ/SDR e por dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a possibilidade de análise da legitimidade da compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais efetuada por meio do PERD/COMP n° 28592.60175.300606.1.3.04-7760, devendo a DRJ/SDR proceder a análise do direito creditório postulado na boa e devida forma, inclusive determinando de ofício, se necessário, a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo sujeito passivo, independentemente de requerimento expresso, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva