



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

**Processo n°** 10680.910116/2009-47  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-001.061 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de março de 2014  
**Matéria** IRPJ - Compensação de estimativas  
**Recorrente** CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

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

DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. RETORNO DOS AUTOS COM DIREITO A NOVO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Em situações em que não se admitiu a compensação preliminarmente com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, a unidade de origem deve proceder à análise do mérito do pedido, verificando a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à repetição de indébitos de estimativas, mas sem homologar a compensação, devendo o processo retornar à unidade de origem para análise do mérito do pedido. Declarou-se impedido o conselheiro Marcelo Baeta Ippolito.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Marcelo Baeta Ippolito, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

## Relatório

### PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

O contribuinte acima identificado solicitou a compensação de débitos de IRPJ de agosto de 2005 e de CSLL de fevereiro e março de 2006, acrescidos de juros e multa, com crédito decorrente de pagamento indevido de estimativa de IRPJ do mês de fevereiro de 2005 no valor de R\$ 1.048.524,61, por meio do PER/DCOMP de fls. 50 a 55, enviado em 9/8/2006.

O despacho decisório eletrônico de fl. 11, emitido em 25/3/2009, não homologou a compensação alegando “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.”

A decisão se fundamentou nos arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 ( CTN), no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005 e no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado dessa decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 2 a 10), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreveu os argumentos do recurso da seguinte maneira (fls. 60 a 61):

- 5.1 A tempestividade da apresentação da manifestação de inconformidade.
- 5.2 Informa que apurou o IRPJ-Estimativa Mensal no mês de janeiro/2005 no montante de R\$ 14.566.562,50, informou o valor apurado em DCTF e efetuou o recolhimento da importância correspondente.
- 5.2.1 Acrescenta que, posteriormente, constatou erro na apuração do valor do IRPJ (estimativa mensal) para o período, encontrando uma “nova estimativa de

*IRPJ no valor de R\$ 13.518.037,89,, gerando o recolhimento a maior no valor de **R\$ 1.048.524,61***” (grifo e negrito do original).

5.2.2 A DCTF originalmente apresentada foi retificada e os valores apurados como devidos estão em conformidade com as informações prestadas em DIPJ.

5.2.3 Parte do valor recolhido a maior foi utilizado na compensação declarada na DCOMP em análise neste processo, enviada em 09/08/2006.

5.3 A autoridade fiscal *Não Homologou* a compensação declarada, exigindo do contribuinte o principal, multa e juros referentes ao débito compensado. *“Todavia, a Requerente demonstrará ser totalmente ilegal a cobrança do saldo devedor acima referido, pleiteando pela homologação das compensações declaradas e a anulação do despacho decisório (...)”*.

5.4 Tendo em vista a motivação apresentada pela DRF argumenta que *“o entendimento da autoridade fiscal destoa do entendimento do Conselho de Contribuintes sobre o assunto, não atendendo aos ditames da Lei nº 9.430, de 1996”*. Invoca os arts. 2º e 74 da Lei nº 9.430, de 1996 para alegar que *“não há qualquer impedimento legal à compensação pleiteada”*. Afirma que a única restrição existente está prevista no art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005. Ilustra com acórdãos e voto do Conselho de Contribuintes.

5.4.1 Argumenta que *“a Requerente efetuou recolhimento antecipado de IRPJ e, em função de ter constatado erro na apuração da base de cálculo mensal, apurou antecipação superior à que seria efetivamente devida dentro do próprio mês.”* Informa a retificação da DCTF, *“tornando perfeitamente identificável o mês de geração do indébito tributário”*.

5.4.2 Ressalta que a Instrução Normativa nº 900, de 2008, que revogou a IN SRF nº 600, de 2005 revogou *“a hipótese de vedação à compensação dentro do próprio ano, o que demonstra uma mudança de entendimento dentro da própria RFB, em relação ao tema objeto da presente impugnação”*.

5.5 Em outra linha argumentativa, o manifestante *“requer que seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a Declaração de Compensação e a presente impugnação, tempestivamente apresentada, são provas do cumprimento do prazo prescricional de 05 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN”*. Destaca ainda que *“na hipótese de o despacho decisório em epígrafe não for reformado, considera-se resguardado o seu direito de contestação na esfera judicial em até dois anos contados da decisão administrativa que denegar a compensação, por força do art. 169 do Código Tributário Nacional”*.

5.6 Por fim, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade para reformar o Despacho Decisório prolatado pela DRF e a homologação da compensação, além da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

## ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 58 a 73):

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

*Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005*

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO**

*Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, passíveis de restituição ou ressarcimento, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para a sua utilização.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

a) rejeitou-se a preliminar de nulidade do despacho decisório por não se verificar hipótese prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), pois a decisão foi prolatada por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais previstos na legislação e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, e o contribuinte tomou ciência do procedimento, da sua motivação e da capitulação legal correspondente;

b) as estimativas de IRPJ e de CSLL se constituem em meras antecipações de um tributo que somente será apurado no final do ano-calendário. Assim sendo, qualquer pagamento a maior somente é detectado no encerramento do período, com a apuração definitiva do tributo e traduz-se no saldo negativo de IRPJ ou CSLL;

c) as estimativas são apuradas, regra geral, pela aplicação de determinado percentual (variável em função da origem da receita auferida) sobre a receita bruta, mas podem ser reduzidas ou suspensas com o levantamento de balanço/balancete de suspensão/redução. Contudo, essa apuração deve ser efetuada até a data de vencimento do imposto (arts. 11 a 12 da IN SRF nº 93, de 1997);

d) no caso, apesar de a impugnação mencionar o mês de janeiro, os documentos se referem a fevereiro de 2005. Assim, ao alterar o Balanço/Balancete apurado no mês de fevereiro/2005 o sujeito passivo encontrou um valor igual a R\$ 13.518.037,89, ou seja, menor que o já efetivamente recolhido. Esta importância poderia ser deduzida do IR apurado quando do levantamento de balanços/balancetes em períodos posteriores (como IR já antecipado) ou quando da apuração definitiva do IR devido, no final do período, compondo o “Saldo Negativo de IRPJ” se for o caso. Cabe ressaltar ainda que a retificação do valor apurado somente ocorreu em 9/8/2006, quando já encerrado o período de apuração, e ultrapassado, em muito, o prazo concedido pela lei para a elaboração do balanço/balancete destinado a reduzir ou suspender a antecipação do imposto até 31/03/2005;

e) nos termos do art. 170 do CTN, a compensação tributária somente pode ocorrer se expressamente autorizada por lei, e mediante condições e garantias expressamente estipuladas, na hipótese inequívoca de créditos líquidos e certos. O dispositivo legal que autoriza a compensação tributária reporta-se à Lei nº 9.430, de 1996, que só permite a restituição do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL;

f) a compensação de estimativas era expressamente proibida pelo art. 10 da IN SRF nº 460, de 2004, e pelo art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005. A alteração do art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, ao excluir a expressão “efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal”, não revogou a proibição, que decorre da própria lei, mas apenas passou a cuidar da hipótese de retenção indevida ou a maior;

g) a jurisprudência administrativa e judicial favorável à tese da defesa tem eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas;

h) inexistente previsão legal para preservar o direito à restituição, caso o contribuinte não tenha sucesso na compensação pleiteada neste processo;

i) o direito de contestação na esfera judicial é garantido pela Constituição Federal.

## RECURSO AO CARF

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/10/2009 (fl. 79), o contribuinte apresentou, em 16/11/2009, o recurso voluntário de fls. 80 a 94, onde afirma que:

a) o processo administrativo nº 10680-910.618/2009-78 é conexo a este, pois trata de créditos decorrentes do mesmo pagamento a maior de IRPJ do período de apuração de fevereiro de 2005;

b) descabida foi a rejeição de nulidade do acórdão recorrido, pois, na impugnação, não se pleiteou qualquer nulidade do despacho decisório;

c) nos arts. 2º e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não há qualquer restrição à compensação de estimativas, que só existe no art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005. Contudo, essa indevida restrição foi revogada pela Instrução Normativa nº 900, de 2008, que demonstra a mudança de entendimento da própria RFB com relação ao tema;

d) não prospera o argumento da decisão recorrida de que o levantamento de balanço/balancete de suspensão/redução para apurar o IR deve ser efetuado até a data de vencimento do imposto, pois o contribuinte pode fazer os ajustes na sua apuração mesmo após o encerramento do exercício do IRPJ, desde que dentro do prazo legal. No caso, verificou, após a entrega da sua DIPJ, que tinha deixado de fazer exclusões. Assim, verificado o erro posteriormente refez a apuração de IRPJ/CSLL mensal de fevereiro de 2005 e retificou a DIPJ 2006 (ano-base 2005). Nesse caso, o direito à restituição surge após constatado o erro;

e) caso se mantenha a decisão de não homologar a compensação, alternativamente, requer que seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a Declaração de Compensação e o presente recurso, tempestivamente

apresentados, são provas do cumprimento do prazo prescricional de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN;

f) caso seu direito não seja reconhecido, considera resguardado seu direito de contestação na esfera judicial em até dois anos contados da decisão administrativa que denegar a compensação, por força do art. 169 do CTN.

Ao final, requer o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação da compensação.

Em 7/5/2013, o contribuinte apresentou o documento de fls. 97 a 98, onde destaca que a matéria do recurso é objeto da Súmula CARF nº 84.

Este processo foi a mim distribuído no sorteio realizado em novembro de 2013, numerado digitalmente até a fl. 103.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Quanto à alegada conexão com o processo nº 10680-910.618/2009-78, informo que ele será apreciado na mesma sessão de julgamento.

No presente processo, não foram homologadas compensações de débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido de estimativa de IRPJ do mês de fevereiro de 2005, por não se admitir a restituição de estimativa, que só poderia compor o saldo negativo do final do ano-calendário.

Contudo, a evolução da jurisprudência se firmou de modo favorável à tese da defesa, entendendo ser possível a restituição de estimativas pagas a maior, deixando vinculada à apuração do final do ano apenas a estimativa recolhida de acordo com a legislação de regência.

Já a tese de que a vedação à restituição das estimativas decorria da própria Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não é nem mesmo admitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, que, por meio da Solução de Consulta Interna nº 19 – Cosit, de 5 de dezembro de 2011, entendeu que art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, admitiu a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, e era preceito interpretativo da legislação, com efeitos retroativos.

O item 10.3 da Solução de Consulta é taxativo ao afirmar que a Lei nº 9.430, de 1996, se refere apenas às estimativas recolhidas de acordo com a legislação. Transcrevo:

10.3 O contribuinte pode, por questões de praticidade operacional, computar estimativas recolhidas indevidamente na formação do saldo negativo, mas se preferir solicitar restituição ou compensar o indébito antes de seu prévio cômputo na apuração ao final do ano-calendário, poderá fazê-lo, pois a Lei nº 9.430, de 1996, ao autorizar a dedução das antecipações recolhidas, refere-se àquelas recolhidas em conformidade com o caput de seu art. 2º. Nesse último caso, por ocasião do ajuste anual, o contribuinte deve deduzir apenas as estimativas que considerou devidas, sob pena de duplo aproveitamento do mesmo crédito.

O mesmo ato normativo sepulta o argumento de que a constatação do erro no cálculo da estimativa somente poderia se dar até a data de vencimento do imposto, afirmando que isso pode ocorrer mesmo após o encerramento do ano calendário, como demonstra o trecho abaixo transcrito:

15. Como dito, somente as estimativas devidas na forma da Lei nº 9.430, de 1996, são necessariamente computadas como dedução na apuração anual do IRPJ ou da CSLL. Mesmo após o encerramento do ano-calendário, se o contribuinte identificar 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 a partir da data do recolhimento da estimativa correspondente, ao invés de apenas reconstituir a apuração anual desses tributos.

Assim, a simples alteração de interpretação da Administração Tributária já obrigaria o provimento do recurso, pois não é razoável entender que o sujeito passivo possa receber menos, em sede de recurso administrativo, do que aquilo que a própria autoridade fiscal já reconhece para os demais contribuintes, dado que as soluções de consulta da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) têm efeito vinculante no âmbito da RFB, sendo que o ordenamento veda esse comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*).

Contudo, desde a publicação da Súmula CARF nº 84, que fixou que o “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”, esse entendimento passou a ser de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dessa forma, reconhece-se o direito à compensação de créditos de estimativas recolhidas indevidamente ou a maior.

Contudo, há que se observar que não houve a apuração efetiva do direito creditório, pelo cotejo das afirmações do contribuinte com sua contabilidade, pois a autoridade fiscal negou o direito preliminarmente, pela simples impossibilidade de utilização de estimativa como crédito.

Processo nº 10680.910116/2009-47  
Acórdão n.º **1102-001.061**

**S1-C1T2**  
Fl. 111

---

Não se apurou se, de fato, houve recolhimento indevido da estimativa de fevereiro de 2005, se o valor pago a maior não foi apropriado no saldo negativo apurado no final do ano-calendário, e se o indébito não foi indicado em outras compensações.

Dessa forma, deve o processo retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à repetição de indébitos de estimativas, mas sem homologar a compensação, devendo o processo retornar à unidade de origem para análise do mérito do pedido.

(assinado digitalmente)  
José Evande Carvalho Araujo