



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

Processo nº 10680.932852/2009-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.862 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2018
Matéria Compensação tributária
Recorrente CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa: COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 84.

Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar as compensações declaradas até esse limite de crédito. Ausente momentânea e justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild. Participou do julgamento o Conselheiro Suplente Leonam Rocha de Medeiros.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

Processo nº 10680.932852/2009-56
Acórdão n.º **1301-002.862**

S1-C3T1
Fl. 466

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Roberto Silva Junior, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Nelso Kichel, Milene de Araújo Macedo, José Eduardo Dornelas Souza e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Tratam os autos de compensação tributária.

Nesta instância recursal, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 78/102) em face do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte (e-fls. 59/73) que julgara manifestação de inconformidade improcedente, mantendo despacho decisório da repartição fiscal de origem que, também, não reconheceu o direito creditório pleiteado.

Quanto aos fatos, consta:

- que, em **24/09/2007**, a contribuinte transmitiu eletronicamente via Internet, por meio do Programa PER/DCOMP, a declaração de compensação tributária nº 39565.51201.240907.1.3.04-**0412** (e-fls. 45/50), onde consignara:

a) débito (confessado): IRPJ estimativa mensal, código de receita 2362, PA Fev/2007, data de vencimento 30/03/2007, assim especificado:

-principal: R\$ 332.617,15;

- multa: R\$ 66.523,43;

- Juros: R\$ 19.424,84.

Total: R\$ 418.565,42.

b) crédito utilizado:

- a contribuinte pleiteou o aproveitamento de suposto direito creditório de **R\$ 313.555,64** (valor original), referente pagamento indevido ou a maior de IRPJ estimativa mensal, código de receita 2362, do **PA 30/04/2005**, DARF-Comprovante de Arrecadação valor de R\$ 5.882.244,10 (valor original), data do recolhimento **31/05/2005** (e-fl. 35). Crédito original na data da transmissão da DCOMP R\$ 313.555,64 (e-fl. 47).

A DRF/Belo Horizonte, conforme Despacho Decisório de **07/10/2009** (e-fl. 32), não homologou a compensação, pois o pagamento de estimativa mensal tem caráter de mera antecipação do imposto devido no encerramento do exercício, podendo ser devolvido, no caso de excesso de recolhimento, como saldo negativo, *in verbis*:

(...)

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO
LEGAL**

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 313.555,63.

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.

(...)

Inconformada com essa decisão da qual tomou ciência em 20/10/2009, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 18/11/2009 (e-fls. 02/10), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que apurara a estimativa de IRPJ do mês de abril de 2005, no montante de R\$ 5.882.244,10-, recolheu o referido montante através do DARF no valor de R\$ 5.882.244,10 (pagou em 31/05/2005) e entregou em tempo hábil a DCTF correspondente;

- que, entretanto, constatou **erro na apuração da base de cálculo do imposto de renda**, apurando novo valor de estimativa de IRPJ de R\$ 5.568.688,47. Sendo assim, ainda retificou DCTF mensal de abril 2005, o que acabou por gerar o recolhimento indevido ou maior no valor de **R\$ 313.555,63**;

- que a repartição fiscal de origem, despacho decisório eletrônico, denegou o direito creditório pleiteado com entendimento fundamentado no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/05, que estava em vigor na época da compensação. Ou seja, que a compensação não foi homologada sob entendimento de que o pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual somente pode ser utilizado na dedução de IRPJ ou CSLL devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período;

- que a decisão recorrida não merece prosperar, devendo ser reformada, pois há precedentes do CARF (ex: Ac. 105-16205, de 06/12/2006, 5ª Câmara do então 1º CC, atual 1ª Seção de Julgamento do CARF), no sentido de que não existe óbice à compensação dos valores pagos a maior na apuração das estimativas mensais, distinguindo claramente o pagamento indevido ou a maior por **erro de recolhimento/erro de base de cálculo**, como foi o caso concreto, do pagamento meramente a maior decorrente do próprio sistema de lucro real anual com recolhimentos estimados com base na receita bruta ou balancete de suspensão e redução, na forma da legislação de regência;

- que efetuou recolhimento antecipado do IRPJ e, em função de ter constatado, cometido **erro na apuração da base de cálculo mensal**, apurou antecipação superior à que seria efetivamente devida dentro do próprio mês;

- que a Instrução Normativa nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que revogou a IN 600/2005, em seu artigo 11 excluiu a expressão "*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*", anteriormente prevista no artigo 10 da IN 600/05 como hipótese de vedação à compensação dentro do próprio ano, o que demonstra uma mudança de entendimento da própria RFB em relação ao tema objeto da lide deste processo;

- que tem direito de compensar, a partir do mês em que foi constatado o recolhimento indevido ou a maior, pois não se trata de pleitear a compensação de antecipações mensais que representam meras estimativas, mas sim da possibilidade de compensar tributo pago indevidamente ou a maior mediante a constatação do **erro de fato** e a conseqüente retificação da DCTF, tornando perfeitamente identificável o mês de geração do indébito tributário;

- que, em linha com a manifestação oficial da Receita Federal do Brasil atualmente em vigor, materializada pela IN 900/2008, requer a reforma do despacho decisório e da decisão recorrida para que seja homologada a compensação tributária, afastando-se, por conseguinte, a exigência dos tributos confessados na DCOMP mediante extinção do débito, pela homologação da compensação tributária;

- que, por fim, requer seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a declaração de compensação e a presente manifestação de inconformidade foram tempestivamente apresentadas; são provas de que o pedido de restituição ocorreu antes do transcurso do prazo prescricional de 05 (cinco) anos previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional; que, se o despacho decisório em epígrafe não for reformado, considera-se resguardado seu direito de contestação na esfera judicial em até dois anos contados da decisão administrativa que denegar a compensação.

Em 17/10/2010, a 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, conforme Acórdão (e-fls. 59/73), infensa aos precedentes da jurisprudência administrativa, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, mantendo o entendimento da decisão objurgada, conforme ementa e parte dispositiva, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/05/2005

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.

COMPENSAÇÃO - PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA

As estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior passível de restituição/compensação. A opção pelo pagamento mensal por estimativa difere para o ajuste anual a apuração do possível indébito, quando ocorre a efetiva apuração do imposto devido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

(...)

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do voto da relatora, parte integrante deste Acórdão, em julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito NÃO HOMOLOGAR a compensação em litígio neste processo.

(...)

Ciente por via postal desse acórdão, conforme Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 77), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 78/102), cujas razões, no que pertinente, transcrevo, *in verbis*:

(...)

3. RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO
3.1 A NULIDADE DO ACÓRDÃO — CONFUSÃO ACERCA DO
PERÍODO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO
TRIBUTO E ERRO DE FUNDAMENTAÇÃO

(...)

Inicialmente, (...) relatora confundiu, na ementa do acórdão, a data de pagamento do tributo a maior (que gerou o direito de crédito do contribuinte à compensação) com o período de apuração do referido imposto.

Após, a d. 3ª Turma da DRJ de Belo Horizonte afirma não ter havido qualquer nulidade do Despacho Decisório DRF/BHE nº 848544198, sendo que a Recorrente sequer suscitou, em sua manifestação de inconformidade, a nulidade do ato administrativo.

Naquele remédio utilizado pela Recorrente discutiu-se, apenas, a reforma do r. despacho, a fim de que fosse homologada a compensação efetuada, sendo de todo descabida a rejeição da "tese de nulidade", haja vista que essa questão nem mesmo foi objeto de contestação por parte da Recorrente.

(...)

Ao final, a DRJ reconhece o pagamento a maior realizado pela empresa Recorrente, mas por absurdo, o considera como mera antecipação de tributo e não homologa a compensação efetuada, em patente contradição.

(...)

*Ora, é de se ver que a DRJ, 3ª Turma de Belo Horizonte, tecendo argumentação falaciosa, **despreza as possibilidades de restituição e de compensação tributária, hipóteses reconhecidas pela Lei nº 9.430/96 em favor dos contribuintes do IRPJ/CSLL que optam pelo lucro real, mesmo apurado por estimativa.***

(...)

Dessa forma, o Acórdão recorrido, não só por desconsiderar a prova dos autos, mas também por tecer considerações favoráveis acerca da compensação, e depois, imprimir ao pagamento indevido a pecha de "mera antecipação de pagamento", vedando ao contribuinte a possibilidade de obter o aproveitamento de créditos para o adimplemento de outros tributos exigíveis e administrados pela Receita Federal do Brasil, é eivado de nulidade insanável, o que determina o seu imediato cancelamento, bem como a devolução dos autos à DRJ/BHE, para que seja prolatada nova decisão, agora coerente com os fatos apresentados pela Recorrente.

3.2 EXAME DE MÉRITO - DA NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO E CANCELAMENTO DA COBRANÇA. REGULARIDADE DA COMPENSAÇÃO EFETUADA PELA RECORRENTE

(...)

De acordo com as disposições dos arts. 2º e 74 da Lei nº 9.430/96, **não há qualquer impedimento legal à compensação pleiteada pela Recorrente.** De fato, a única restrição que se pode cogitar como existente na época do pedido de compensação estava prevista no art. 10 da IN SRF 600/2005. Dessa instrução normativa, entendia-se que o contribuinte não poderia aproveitar os créditos apurados num mesmo exercício fiscal para compensar débitos relativos ao mesmo período — **o que definitivamente não se aplica a situação da Recorrente.**

(...)

Esclareça-se que tanto não existe qualquer limitação legal à compensação efetuada pela Recorrente que a Instrução Normativa nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que revogou a indigitada IN 600/2005, em seu artigo 11 **excluiu a expressão "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",** anteriormente prevista no artigo 10 daquela norma, como hipótese de vedação à compensação dentro do próprio exercício fiscal.

Na mesma senda, já na vigência da IN RFB n.º 900/08, a 9ª Região Fiscal se manifestou na Solução de Consulta n.º 285/2009 que pode ser compensado o valor de IRPJ/CSLL apurado por estimativa, pago indevidamente, em decorrência de erro de apuração do contribuinte:

(...)

Ou seja, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil reconheceu a possibilidade de a compensação ser efetuada a partir do mês subsequente do recolhimento indevido ou a maior, mesmo nos casos em que a apuração se dê por estimativa, como se pode verificar da Solução de Consulta supra transcrita. Assim, se a compensação pode ser efetuada até

mesmo no mês seguinte ao recolhimento de tributo a maior, não restam dúvidas de que a compensação realizada no exercício seguinte à apuração do crédito é revestida de completa legitimidade.

(...)

4. PRAZO PRESCRICIONAL PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO — SUSPENSÃO DO SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

(...)

*Em sendo assim, na eventualidade, acaso se mantenha a decisão de não ser homologada a compensação em epígrafe, alternativamente, a Recorrente reitera seu pedido de que seja preservado o direito à restituição do indébito tributário, tendo em vista que a Declaração de Compensação e o presente Recurso Voluntário, **tempestivamente apresentados**, são provas da interrupção da prescrição, e do cumprimento do prazo prescricional de 05 (cinco) anos previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional.*

(...)

5. PEDIDO

E em face do exposto, a Recorrente pede o provimento do presente Recurso Voluntário, para que seja, preliminarmente, declarada a nulidade do Acórdão 02-26.058 da 3ª Turma da DRJ/BHE, pelas razões apontadas e, conseqüentemente, seja cancelada a decisão recorrida, remetendo-se o PTA para à origem, a fim de que uma nova decisão seja prolatada pela DRJ/BHE.

Contudo, caso assim não entenda esse Egrégio Conselho, a Recorrente requer seja reformado o acórdão recorrido, restando reconhecido o crédito e homologada a compensação objeto do PER/DCOMP nº 39565.51201.240907.1.3.04 - 0412, enviado em 24/09/2007 e, por conseguinte, seja cancelada a cobrança referente aos débitos tidos como "indevidamente compensados", efetuada através do Despacho Decisório nº. 848544198, de 07 de outubro de 2009.

(...)

Na sessão de 24/09/2014, conforme Resolução CARF nº 1301-000.224 — 3ª Câmara /1ª Turma Ordinária da 1ª SEJUL, o julgamento foi convertido em diligência, nos termos do voto condutor do relator que transcrevo, no que pertinente (e-fls. 128/131):

(...)

Penso que, em virtude do fato de o indeferimento da compensação pleiteada pela contribuinte estar amparado basicamente no entendimento de que não é possível reconhecer pagamento indevido de antecipações obrigatórias (estimativas)

que não seja por meio do correspondente saldo negativo apurado após o encerramento do período de apuração, não encontram-se reunidos ao processo elementos capazes de efetivamente demonstrar que, no presente caso, estamos diante de tal circunstância (pagamento indevido).

Note-se que para efeito de apreciação da pretensão da Recorrente é necessário, antes mesmo de qualquer análise acerca da legislação de regência, que fique devidamente aclarado que estamos diante de pagamento indevido, isto é, que a contribuinte, tomando por base a legislação aplicável, promoveu o cálculo da antecipação obrigatória segundo uma das modalidades previstas (receita bruta ou balanços de suspensão/redução), e, posteriormente, **considerando essa mesma modalidade**, constatou ter incorrido em **erro** na apuração do valor devido e, por consequência, no recolhimento efetuado.

Diante das considerações antes expostas, conduzo meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de origem, tomando por base documentos colhidos junto à contribuinte, **informe se efetivamente estamos diante de erro na apuração da antecipação obrigatória recolhida em 31/05/2005, conforme comprovante de fls. 32 e, em caso positivo, qual o montante que deve ser considerado como PAGAMENTO INDEVIDO.**

Solicita-se que o resultado da diligência que ora se requer seja refletido em relatório e que a documentação que lhe serviu de suporte seja carreada ao processo.

A contribuinte deve ser cientificada das conclusões da diligência para, se assim desejar, aditar razões.

(...)

Foi juntado aos autos o Relatório da Diligência solicitada pelo CARF (e-fls. 194/196), ou seja, Relatório Fiscal da MF/SRRF06RF/DRF/BHE, de 10/07/2015, cujo resultado transcrevo, a seguir:

(...)

Pelo despacho de encaminhamento, datado de 12/01/2015, o presente processo foi encaminhado pela SECAM/3ª CÂMARA/1ª SEJUL/CARF/MF a TRIAG-DRF-BHE-MG, para providências e, repassado em 13/01/2015 a COMP-PJFAZ-SEORT-DRF-BHE-MG para cumprimento das determinações exaradas no Acórdão nº 1301-000.224 – 3ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária, de 24/09/2014:

(...)

Em 29/05/2015 o contribuinte apresentou sua resposta e juntou os documentos probatórios abaixo relacionados, que passaram a fazer parte integrante do presente processo:

- Cópia do Termo de Intimação Fiscal (doc 01);

- Balancete do mês de abril de 2005 (doc 02);
- Cópia do Livro de Apuração do Lucro real – Lalur do ano - calendário de 2005 (doc 03), sendo anexadas somente as fls. referentes a apuração do mês de abril;
- Memória de cálculo e ficha 11 da DIPJ/2006 retificadora – Cálculo do Imposto de renda Mensal por estimativa, ano-calendário 2005 (doc 04);
- Darf do valor de R\$ 5.882.244,10, referente ao mês de abril de 2005 (doc 05);
- DCTF retificadora e original referente a informação do IRPJ, código 2362, (doc 06).

(...)

O contribuinte, como documentação comprobatória de seus argumentos, apresentou o balanço CEMIG – Geral – Tributos do mês de abril de 2005, onde está demonstrado que o fechamento do lucro líquido até este mês totalizava R\$ 204.039.546,97. Ainda, pela cópia do Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real do ano-calendário de 2005 apresentada, constou registrado como Lucro Real, no fechamento de 30 de abril de 2005, após os ajustes das adições e exclusões, o montante de R\$ 248.957.826,25. Este lucro resulta no IRPJ apurado de R\$ 37.343.673,94 e adicional de R\$ 24.887.782,63.

Também, na memória de cálculo das apurações do ano-calendário de 2005 apresentada, que espelha fielmente a transcrição das fichas 11 e 12A da DIPJ/2006, cópia anexa, foi assinalado como valor devido da estimativa do IRPJ do mês de abril, após as deduções permitidas, o montante de R\$ 5.568.688,47.

Cabe ressaltar que o contribuinte, na apuração do ajuste anual, incluiu somente como pagamento de estimativa deste mês de abril de 2005 o valor considerado devido em suas apurações ajustadas de R\$ 5.568.688,47, valor este integralmente recolhido.

Assim, **ficou justificado o pedido de compensação realizado pelo contribuinte através do PerDcomp sob apreciação, onde o crédito pleiteado de R\$ 313.555,63**, teve origem no recolhimento da estimativa do mês de abril de 2005, no montante de R\$ 5.882.244,10, efetuado de forma equivocada a maior, cuja apuração demonstrada no presente processo traduziu em um valor a recolher de R\$ 5.568.688,47.

De forma acertada, a empresa transmitiu a DIPJ/2006 com as apurações de estimativas e resultado final atualizados, pois já havia ajustado as informações das estimativas prestadas à RFB, via entrega de DCTF mensais retificadoras. A DCTF referente ao mês de abril/2005, transmitida em 07/06/2005, arquivada sob o nº 100.0000.2005.1850003910, que continha como valor

devido da estimativa de abril do IRPJ o montante de R\$ 5.882.244,10, foi retificada em 02/10/2008, arquivada sob o nº 100.0000.2008.1810400981, registrando o valor devido de IRPJ de R\$ 5.568.688,47.

Finalizando, após a análise da documentação e sistemas da RFB necessárias à conclusão da solicitação do colegiado, restou comprovado que o contribuinte efetuou recolhimento a maior de forma indevida. Houve, portanto, incorreção na apuração inicial da estimativa do IRPJ do mês de abril de 2005. Assim, deve ter seu direito de crédito reconhecido pelo valor da diferença recolhida a maior, no montante de R\$ 313.555,63.

(...)

Intimada do Resultado da Diligência, a Contribuinte juntou sua manifestação, concordando com o resultado da diligência (e-fls. 205/206):

(...)

CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A, nos autos do recurso administrativo em epígrafe, vem, por seu procurador, manifestar sobre o relatório de diligências apresentado pelo Fisco, que atesta a existência de recolhimento indevido no cálculo das estimativas:

A conclusão a que chegou a Receita Federal é bem clara: houve pagamento a maior e deve ser reconhecido o direito de compensação. Eis o teor da manifestação: (...)

Dessa forma, não há dúvida que o recurso deve ser provido, pois os esclarecimentos atestam que a matéria em discussão é objeto da **súmula deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de nº 84**, que assim dispõe:

Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

(...)

Dessa forma, na linha do entendimento sumulado, a Recorrente requer o provimento do seu recurso, com a homologação da compensação feita.

(...)

Entretanto, na sessão de 08/12/2015, conforme Resolução CARF nº 1301-000.287– 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, novamente o julgamento foi convertido em diligência, pois não teria sido demonstrado, comprovado pela contribuinte o **erro de fato** que pudesse justificar a substituição da DCTF original pela DCTF retificadora, redução do imposto, e surgimento do direito creditório pleiteado.

Nesse sentido, transcrevo voto vencedor da Resolução nº 1301-000.287– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, *in verbis*:

(...)

*Durante a discussão na sessão de julgamento a maioria do colegiado concluiu pela necessidade conversão do julgamento em diligência, com vistas a oportunizar à recorrente a apresentação de elementos que possam comprovar, efetivamente, a ocorrência do **erro de fato** na apuração da base de cálculo das estimativas recolhidas, que deram ensejo ao presente pedido de restituição/compensação.*

Tendo sido designado para redigir o voto vencedor, passo a análise dos fatos.

(...)

Como bem retratado pelo d. relator, as instâncias administrativas precedentes haviam rejeitado a homologação da compensação pleiteada sob o fundamento de que a legislação somente admitia a compensação de estimativas ao final do período de apuração (compondo eventual saldo negativo). As decisões proferidas, portanto, não examinaram o mérito da existência (ou não) do alegado pagamento à maior de estimativas.

Em assentada anterior, este colegiado, superou o entendimento quanto a impossibilidade de compensação de estimativas pagas a maior e houve por bem determinar a conversão do julgamento em diligências para que a unidade de origem verificasse a comprovação do suposto erro de apuração da estimativa que originou o pedido de compensação.

A autoridade fiscal responsável pela diligência, intimou a interessada (e-fls.142) a apresentar "cópia dos Balanços/Balancetes de suspensão/redução transcritos nos Livros fiscais, que demonstrem a apuração dos resultados do ano-calendário de 2005, em especial o do mês de abril de 2005, cujo resultado serviu de base para a empresa considerar a maior o valor de R\$ 313.555,63, efetuado a título de pagamento da estimativa deste mês, com recolhimento original de R\$ 5.568.688,47".

Ao concluir a diligência (e-fls. 176/177), a autoridade fiscal considerou satisfatórios os elementos apresentados para comprovar o pagamento a maior e reconhecer a diferença dele advinda como pagamento indevido.

*Ocorre que não foram trazidos aos autos elementos que demonstrassem o alegado **erro de fato** que deu origem à diferença, com indicação dos valores da apuração original que foram retificados e demonstração de que a revisão do valor não decorre da mudança critério de apuração utilizado inicialmente (estimativas com base na receita bruta x balanço/balancete de suspensão ou redução).*

Diante deste quadro, o d. relator entendeu não existirem nos autos os necessários elementos de comprovação do erro de fato

cometido que justificaria a restituição de indébito de estimativa e não de eventual saldo negativo ao final do período.

Desta feita, a maioria do colegiado, divergindo do encaminhamento do voto do relator, considerou que, como a discussão original se restringira à possibilidade legal de reconhecimento de indébito de estimativas, sem examinar os fatos, e que, diante dos elementos apresentados pela recorrente em sede de diligência, a autoridade fiscal manifestou-se pela existência do indébito, seria razoável oportunizar à interessada a trazer novos elementos e esclarecimentos que possam demonstrar cabalmente o erro alegado.

Ante ao exposto, resolveu o colegiado, converter o julgamento em diligência para que a autoridade administrativa da unidade de origem:

a) junte aos autos cópia integral da DIPJ, original, do ano-calendário 2005 apresentada pela recorrente;

b) intime a recorrente a:

b.1) informar o método de apuração da estimativa mensal (Receita Bruta x Balanço de Suspensão/Redução) do mês de 04/2005, utilizado nos cálculos dos valores originalmente declarados e dos valores retificados;

*b.2) demonstrar e comprovar o **erro de fato** cometido na apuração do valor devido a título de estimativas no período de apuração 04/2005, com precisa indicação nos elementos documentais apresentados;*

*b.3) apresentar outros elementos que entender cabíveis com vistas a comprovação do **erro de fato** alegado.*

A autoridade fiscal designada para o cumprimento das diligências solicitadas deverá analisar os novos elementos apresentados e elaborar Relatório Fiscal conclusivo, do qual deve ser cientificada a recorrente para que, desejando, se manifeste a respeito, observando-se o disposto no parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

(...)

Realizada a diligência fiscal pela DRF/Belo Horizonte, o resultado consta do Relatório (e-fls. 451/454).

Intimado do resultado da diligência, a contribuinte apresentou sua manifestação (e-fls. 461/462).

Os autos estão conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, conforme despacho do MF/SRRF06/DRF/BH -Seort/Eqrest, de 21/06/2010 (e-fl. 127), que transcrevo, *in verbis*:

(...)

Tendo em vista o Recurso voluntário (fls. 77 a 111), em referência ao Acórdão 02-26.058- 3ªTurma da DRJ de 17 de março de 2010 (fls.56 a 70), apresentado pelo contribuinte dentro do prazo de 30 (trinta) dias, AR fls.74, proponho o encaminhamento do presente processo ao CARF-MF-DF - 1º Seção, para análise do recurso.

(...)

Por ser tempestivo e atender e aos demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

A contribuinte, inicialmente, suscitou preliminar de nulidade da decisão recorrida, nas razões do recurso que transcrevo, no que pertinente (e-fls. 78/102):

(...)

Inicialmente, (...) relatora confundiu, na ementa do acórdão, a data de pagamento do tributo a maior (que gerou o direito de crédito do contribuinte à compensação) com o período de apuração do referido imposto.

(...)

Ao final, a DRJ reconhece o pagamento a maior realizado pela empresa Recorrente, mas por absurdo, o considera como mera antecipação de tributo e não homologa a compensação efetuada, em patente contradição.

(...)

*Ora, é de se ver que a DRJ, 3ª Turma de Belo Horizonte, tecendo argumentação falaciosa, **despreza as possibilidades de restituição e de compensação tributária, hipóteses reconhecidas pela Lei nº 9.430/96 em favor dos contribuintes do IRPJ/CSLL que optam pelo lucro real, mesmo apurado por estimativa.***

(...)

Dessa forma, o Acórdão recorrido, não só por desconsiderar a prova dos autos, mas também por tecer considerações favoráveis acerca da compensação, e depois imprimir ao pagamento

indevido a pecha de "mera antecipação de pagamento", vedando ao contribuinte a possibilidade de obter o aproveitamento de créditos para o adimplemento de outros tributos exigíveis e administrados pela Receita Federal do Brasil, é eivado de nulidade insanável, o que determina o seu imediato cancelamento, bem como a devolução dos autos à DRJ/BHE,

(...)

Entendo estar prejudicada essa preliminar suscitada, pois no mérito a contribuinte tem razão na sua demanda.

Preliminar prejudicada pela aplicação da inteligência dos arts. 28, primeira parte, e art. 59, §3º, do Decreto nº 70.235/72 que estabelece, *in verbis*:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (os grifos não são do original)

Art. 59. São nulos:

(...)

§ 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.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim disso, deixo de analisar a preliminar suscitada pela contribuinte por ser incompatível, pois no mérito a contribuinte conseguiu demonstrar, comprovar o **erro de fato** que implicou o pagamento indevido ou a maior do imposto estimativa mensal do período de apuração de abril/2005, restando justificada a substituição da DCTF original pela retificadora que reduziu o imposto a pagar desse P.A, nascendo, por conseguinte, o direito creditório reclamado, no valor original já utilizado na compensação tributária objeto destes autos. Tudo devidamente comprovado conforme resultado de diligência solicitada por este CARF e que, mais adiante, será tratado detidamente.

Quanto aos mérito da demanda:

Conforme já relatado, a contribuinte informou na DCOMP objeto dos autos a compensação tributária, sob condição resolutória, do débito confessado com a utilização, aproveitamento do direito creditório de **R\$ 313.555,64** (valor original), referente pagamento indevido ou a maior de IRPJ estimativa mensal, código de receita 2362, do **PA 30/04/2005**, DARF-Comprovante de Arrecadação valor de R\$ 5.882.244,10 (valor original), data do recolhimento **31/05/2005** (e-fl. 35). Crédito original na data da transmissão da DCOMP R\$ 313.555,64 (e-fl. 47).

Porém, tanto a unidade de origem da RFB (DRF/Belo Horizonte) quanto a DRJ/Belo Horizonte não homologaram a compensação tributária, uma vez que não seria possível a restituição do imposto estimativa mensal pelo caráter de mera antecipação do

imposto devido no encerramento do exercício e que eventual pagamento a maior ou indevido seria restituído apenas como saldo negativo.

Entretanto, essa discussão de direito, já está superada, pacificada, desde longa data, inclusive objeto da Súmula CARF nº 84 cujo verbete transcrevo, *in verbis*:

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.

Não obstante, como as decisões anteriores não enfrentaram o mérito do direito creditório reclamado pela contribuinte, quanto aos atributos, os requisitos de liquidez e certeza do crédito e quanto à disponibilidade para utilizá-lo na compensação tributaria, duas diligências foram solicitadas pelo CARF para que a contribuinte pudesse comprovar o alegado **erro de fato** que implicou o pagamento a maior ou indevido da estimativa mensal do período de apuração de abril/2003, pois:

- a antecipação de pagamento do imposto estimativa mensal é obrigatória pela legislação tributária federal, para os contribuintes com opção pela apuração do imposto com base no lucro real anual, que é o caso da contribuinte em tela, e não dá azo à restituição de estimativa mensal realizado na forma da legislação de regência, em face do caráter de mera antecipação do imposto apurado devido no encerramento do exercício, sendo passível a dedução das antecipações quando os pagamentos antecipados superarem o imposto apurado. Assim, o que se devolve é o saldo negativo.

- mas, se comprovado o **erro de fato**, ou seja, recolhimento indevido, a devolução poder ser imediata (a partir do mês seguinte), conforme Súmula CARF nº 84.

O resultado da primeira diligência:

- embora tivesse concluído que a contribuinte faz jus à restituição do direito creditório pleiteado, restou incompleta, pois não tratou, de forma expressa, da demonstração da questão do **erro de fato** alegado pela contribuinte, ou seja, o que a levou ao pagamento pretensamente indevido ou a maior do imposto estimativa mensal do período de apuração do mês de abril/2005 para que pudesse utilizá-lo na compensação tributaria objeto dos autos;

- nova diligência foi solicitada pelo CARF.

A propósito, transcrevo o voto vencedor da Resolução CARF nº 1301-000.287– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2015, que determinou nova diligência (a segunda diligência fiscal), *in verbis*:

(...)

Como bem retratado pelo d. relator, as instâncias administrativas precedentes haviam rejeitado a homologação da compensação pleiteada sob o fundamento de que a legislação somente admitia a compensação de estimativas ao final do período de apuração (compondo eventual saldo negativo). As decisões proferidas, portanto, não examinaram o mérito da existência (ou não) do alegado pagamento à maior de estimativas.

*Em assentada anterior, este colegiado, superou o entendimento quanto a impossibilidade de compensação de estimativas pagas a maior e houve por bem determinar a conversão do julgamento em diligências para que a unidade de origem verificasse a comprovação do suposto **erro de apuração da estimativa que originou o pedido de compensação**.*

A autoridade fiscal responsável pela diligência, intimou a interessada (e-fls.142) a apresentar "cópia dos Balanços/Balancetes de suspensão/redução transcritos nos Livros fiscais, que demonstrem a apuração dos resultados do ano-calendário de 2005, em especial o do mês de abril de 2005, cujo resultado serviu de base para a empresa considerar a maior o valor de R\$ 313.555,63, efetuado a título de pagamento da estimativa deste mês, com recolhimento original de R\$ 5.568.688,47".

Ao concluir a diligência (e-fls. 176/177), a autoridade fiscal considerou satisfatórios os elementos apresentados para comprovar o pagamento a maior e reconhecer a diferença dele advinda como pagamento indevido.

*Ocorre que não foram trazidos aos autos elementos que demonstrassem o alegado **erro de fato** que deu origem à diferença, com indicação dos valores da apuração original que foram retificados e demonstração de que a revisão do valor não decorre da mudança critério de apuração utilizado inicialmente (estimativas com base na receita bruta x balanço/balancete de suspensão ou redução).*

Diante deste quadro, o d. relator entendeu não existirem nos autos os necessários elementos de comprovação do erro de fato cometido que justificaria a restituição de indébito de estimativa e não de eventual saldo negativo ao final do período.

Desta feita, a maioria do colegiado, divergindo do encaminhamento do voto do relator, considerou que, como a discussão original se restringira à possibilidade legal de reconhecimento de indébito de estimativas, sem examinar os fatos, e que, diante dos elementos apresentados pela recorrente em sede de diligência, a autoridade fiscal manifestou-se pela existência do indébito, seria razoável oportunizar à interessada a trazer novos elementos e esclarecimentos que possam demonstrar cabalmente o erro alegado.

Ante ao exposto, resolveu o colegiado, converter o julgamento em diligência (...).

A demonstração, comprovação, do erro de fato é condição *sine qua non*, para aplicação da entendimento da Súmula CARF nº 84, no caso concreto.

Se não houver a comprovação do **erro de fato** no pagamento antecipado do imposto por estimativa mensal, está-se no campo dos pagamentos antecipados de estimativas na forma da legislação de regência, sendo cabível apenas a restituição do saldo negativo

apurado na declaração de ajuste anual, que não é o caso, pois restou demonstrado o erro de fato.

No caso, o erro de fato restou demonstrado, comprovado e, como razão decidir, adoto o resultado integral da última diligência fiscal realizada. Ou seja, realizada a diligência (a segunda diligência e última), no caso determinada, solicitada pela Resolução CARF nº 1301-000.287– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2015, o resultado apurado pela fiscalização da DRF/Belo Horizonte, conforme Relatório de Diligência Fiscal de 06/03/2017 (e-fls. 461/462), transcrevo a seguir, *in verbis*:

(...)

Para análise do recurso voluntário, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais solicitou a esta DRF, em diligência fiscal, as seguintes providências:

a) juntar aos autos cópia integral da DIPJ original, do ano-calendário 2005;

b) intimar o contribuinte a:

- informar o método de apuração da estimativa mensal (Receita Bruta x Balanço de Suspensão/Redução) do mês de abril de 2005, utilizado nos cálculos dos valores originalmente declarados e dos valores retificados;*

- demonstrar e comprovar o erro de fato cometido na apuração do valor devido a título de estimativas no período de apuração de abril de 2005, com precisa indicação nos elementos documentais apresentados;*

- apresentar outros elementos que entender cabíveis com vistas a comprovação do **erro de fato** alegado.*

Intimada a prestar os esclarecimentos solicitados pelo CARF através do Termo de Intimação Fiscal datado de 28/03/2016, com ciência em 30/03/2016, fls. 222 a 224, a empresa solicitou, em 13/04/2016 e 30/05/2016, dilação de prazo para atendimento. Na data de 03/06/2016 apresentou sua resposta e respectiva documentação comprobatória, juntadas às folhas 225 a 255.

Posteriormente, na data de 03/03/2017, complementou suas informações, apresentando os registros contábeis que embasaram as alterações na apuração do resultado de abril/2005, fls. 293 a 326.

Anexei ao presente, cópias integrais das DIPJ relativas ao ano-calendário 2005, original e retificadoras, extrato das DCTF relativas aos períodos de apuração de janeiro e abril de 2005, e também os respectivos darf de recolhimentos destas apurações, a saber:

- DIPJ retificadora, de 12.07.2010 (fls. 327 a 362) – ativa no sistema;*

- DIPJ retificadora, de 24.09.2007 (fls. 363 a 398);*

- DIPJ original, de 30.06.2006 (fls. 399 a 434);
- Extrato das DCTF, original e retificadoras, da apuração de abril de 2005 (fls. 435 a 445);
- Extrato do pagamento da estimativa de abril de 2005 (fls. 446);
- Extrato da DCTF de janeiro e respectivo darf de pagamento da estimativa de 28.02.2005 (fls. 447 a 449).

Método de apuração da estimativa mensal

Em relação à questão levantada pelo CARF, a empresa informou ter optado, desde a primeira apuração, pelo Balanço/Balancete de Suspensão/Redução. Essa informação está de acordo com o pagamento da estimativa de janeiro de 2005, efetuado na data de 28/02/2005, com o código 2362 – (IRPJ obrigada ao LR - Ent. não financeiras- Estimativa mensal), cópia anexa às fls. 449 do presente.

(...)

Concluindo, cabe frisar que foi considerada como opção do contribuinte a exercida pelo pagamento da primeira estimativa (mês de janeiro/2005), realizado em 28/02/2005, no código 2362. Esta opção gerou, para todo o ano de 2005, a obrigatoriedade de apuração e recolhimento do IRPJ e CSLL por estimativas mensais. Isto porque, a primeira DCTF da apuração deste ano-calendário, com opção divergente, foi transmitida posteriormente, na data de 07/03/2005. Tudo conforme legislação de regência: Art 2º , 3º e parágrafo único da Lei 9.430/96; Art 35 da Lei 8.981/95.

Verifica-se, ainda, que a DCTF original e a primeira e segunda retificadoras, transmitidas antes da entrega da DIPJ original, apresentavam débito da estimativa do IRPJ, apuração de abril/2005, no valor de R\$ 5.882.244,10, idêntico ao do DARF recolhido em 31.05.2005. A DCTF retificadora vigente, transmitida em 02/10/2008, posterior à entrega da DIPJ original, apresenta valor da estimativa de R\$ 5.568.688,47 (igual ao informado na última DIPJ apresentada). Este débito consta declarado e vinculado ao DARF recolhido em 31/05/2005, no valor de R\$ 5.882.244,10.

As DIPJ e o pagamento da apuração da estimativa de janeiro traduzem que todas as outras de 2005 deveriam seguir da mesma forma, que no presente caso tiveram como base os Balanços/Balancetes mensais de Suspensão e/ou Redução. Na DIPJ retificadora ativa, a apuração relativa ao mês de abril apresentou base de cálculo de R\$ 248.957.826,25, resultando em uma estimativa de IRPJ devida de R\$ 5.568.688,47.

A memória de cálculo da apuração da estimativa do IRPJ elaborada pelo contribuinte, anexa às fls. 236, apresenta o valor devido de R\$ 5.882.244,10 na coluna “Preliminar”, declarado

na DCTF original e nas duas primeiras retificadoras, transmitidas nas datas de 07/06/2005, 25/11/2005 e 17/05/2006, respectivamente. Já na coluna “final” informa o valor de R\$ 5.568.688,47, que coincide com o débito declarado na DCTF retificadora, transmitida em 02/10/2008 (ativa no sistema). Os itens que compõem a apuração “final” tem valores idênticos aos registrados no LALUR, cópia apresentada às fl. 255.

Assim, entendo estar justificado que a estimativa, no valor de R\$ 5.568.688,47, foi apurada de acordo com os registros contábeis e baseada no Balanço/Balancete de Suspensão/Redução.

Erro de fato cometido na apuração do valor da estimativa

Quanto a alteração do valor da estimativa do IRPJ devido, o contribuinte alega que:

“o erro foi gerado devido a falta, à época da apuração original, da inclusão de adições e exclusões dos seguintes itens:

- **Variações cambiais referentes a empréstimos e financiamentos;**
- **Ganho e perda operações SWAP;**
- **Reconhecimento dos efeitos referentes ao passivo atuarial Forluz.”**

Tais fatos não foram considerados na apuração, pois a empresa encontrava-se em processo de conclusão de desverticalização, sendo 2005 o primeiro ano de operação da contribuinte.”

Na memória de cálculo de folhas 236, a empresa compara a apuração “Preliminar” da estimativa com a apuração “Final” (DIPJ e DCTF retificadoras ativas), indicando os itens responsáveis pela alteração do valor:

(...)

A apuração “Final” é coerente com a cópia do LALUR apresentada, fls. 255, e com a DIPJ e a DCTF retificadoras ativas. A apuração “Preliminar”, por sua vez, é coerente com o LALUR, desde que desconsiderados os itens indicados pela empresa como não integrantes da apuração original.

Conclusão:

Diante do exposto, concluo que:

- a estimativa devida do IRPJ, relativa ao período de apuração de abril de 2005, foi apurada pelo Balanço/Balancete de Suspensão e/ou Redução, tanto na DIPJ original quanto nas DIPJ retificadoras, que finalizou com o montante devido de R\$ 5.568.688,47;

• a justificativa da empresa para as diferenças entre os valores apurados em fases “preliminar” e “final” são coerentes com os valores registrados no livro LALUR.

Informo, ainda, que o débito da estimativa controlado pelo sistema tem o valor de R\$ 5.568.688,47, liquidado com parte do pagamento efetuado em 31.05.2005, no valor de R\$ 5.882.244,10, extrato de fls. 446. O valor do pagamento a maior de R\$ 313.555,62 está sendo objeto de compensação através da DCOMP 39565.51201.240907.1.3.04-**0412**, objeto do presente processo.

(...)

Como restou demonstrado, o valor do pagamento do imposto a maior de R\$ 313.555,62 (valor original) ocorreu por erro de fato, restou comprovado e o valor desse crédito está sendo utilizado pela contribuinte na compensação tributária - DCOMP 39565.51201.240907.1.3.04-**0412**, objeto do presente processo.

Diante do exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário, reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar as compensações declaradas até esse limite de crédito.

É como voto.

Nelso Kichel