



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

**Processo n°** 10768.720237/2007-77  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1301-002.586 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2017  
**Matéria** CSLL - Perdcomp  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OCORRÊNCIA.

A existência de obscuridade na decisão prolatada, caracterizada pelo descompasso entre as razões de decidir e a conclusão ali apresentada, enseja o acolhimento dos embargos para esclarecimentos quanto ao decidido.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2003

PERDCOMP. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 84.

Os valores de estimativa de CSLL recolhidos a maior caracterizam indébito na data do seu recolhimento e são passíveis de restituição ou compensação, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, com efeitos infringentes, para retificar o resultado do julgamento do acórdão nº 1301.001.483 e dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando-se o retorno dos autos à unidade de origem para análise do mérito do direito creditório, retomando-se o rito processual a partir daí

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Roberto Silva Junior.

## Relatório

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*, complementando-o ao final:

"1. No dia 21.01.2005, a interessada transmitiu para a Secretaria da Receita Federal (SRF), por meio eletrônico, o “Pedido de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação” – PER/DCOMP (fls. 3/7) no qual informou que havia compensado débito de estimativa de CSLL de 2004 com crédito decorrente de pagamento indevido da contribuição estimada de dezembro de 2003.

2. A DIORT/DERAT/RJ elaborou o Parecer Conclusivo nº 503/08 (fls. 22/24), no qual disse, em síntese:

2.1. que a compensação de valores pagos de forma indevida ou maior que a devida está prevista no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

2.2. que, contudo, tanto o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, quanto o art. 10 da que a revogou, a IN-SRF nº 600, de 2005, dispunham que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual que efetuasse pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de contribuição a título de estimativa mensal somente poderia utilizar o valor pago na dedução do imposto ou da contribuição devida ao final do respectivo período de apuração; e

2.3. que, assim, em face do flagrante descumprimento da legislação citada, não deveria ser homologada a compensação efetuada.

3. A titular da DERAT/RJ, fundamentada no referido parecer, decidiu então não homologar a compensação (fls. 25).

4. Cientificada do despacho decisório em 17.12.2008 (fls. 32), a interessada manifestou sua inconformidade com ele no dia dezesseis do mês seguinte (fls. 35/73). Alegou, em síntese:

4.1. que o único fundamento da não-homologação da compensação é a vedação do art. 10 da IN-SRF nº 460, de 2004, vigente à época da apresentação do PERDCOMP e mantida pela IN-SRF nº 600, de 2005, de se utilizar direito creditório decorrente de imposto estimado antes do encerramento do ano calendário;

4.2. que as referidas instruções regulam a compensação tributária tratada nas Leis nº 8.383, de 1991, nº 9.250, de 1995 e nº 9.430, de 1996;

4.3. que não vislumbra nessas leis limitação ao direito de compensação, como a que consta nas citadas instruções normativas;

4.4. que, desse modo, o art. 10 da IN-SRF nº 460, de 2004, é ilegal e viola o princípio da hierarquia das normas, uma vez que a lei, fonte primária da ordem jurídica, teve seu âmbito normativo mitigado em função das disposições inovadoras da instrução normativa em questão, ato de inquestionável hierarquia inferior, e é inconstitucional, haja vista que o contribuinte tem o dever de pagar somente aquilo que seja devido nos termos da Constituição Federal;

4.5. que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o AGRADI 365/DF, manifestou-se no sentido de que as instruções normativas, quando positivam em seus textos, em decorrência de má interpretação de lei ou medida provisória, exegeses que possam romper a hierarquia normativa que devem manter com as leis, tratados, convenções ou decretos presidenciais dos quais devem constituir normas complementares, viciar-se-ão de ilegalidade; e

4.6. que, em vista de terem sido as compensações efetuadas a partir do exercício de 2007, a lei que as rege é a nº 9.430, de 1996, em especial o seu art. 74, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, o qual não impõe limitação alguma ao exercício do direito à compensação.

5. É o relatório."

Na sessão realizada em 18/06/2009, a 6ª Turma da DRJ/RJ1 julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não homologou a compensação em litígio, conforme acórdão assim ementado:

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2003

PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do tributo devido ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo do período.

Cientificada do Acórdão DRJ/RJ1 nº 12-24.595 em 28/10/2009, conforme AR às fls. 116, a recorrente apresentou, tempestivamente, em 06/11/2009, recurso voluntário (fls. 117 a 131) alegando em apertada síntese:

- A não aplicação retroativa dos arts. 20, 40 e 11 da IN SRF nº 900/2008 contraria o disposto no art. 105 do CTN, pois aplica-se a legislação tributária imediatamente aos fatos geradores futuros, e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116 do CTN;

- O crédito pleiteado existe e quanto a isto não foi colocada nenhuma objeção por parte da autoridade fazendária, o qual foi efetuado de acordo com estabelecido na planilha anexa a manifestação de inconformidade;

- O art. 10 da IN SRF nº 460/2005 é ilegal e viola o princípio da hierarquia das normas pois colide frontalmente com a Lei nº 9.430/96 (na redação dada pela Lei nº 11.051/2004), ao acrescentar por sua única conta hipótese de restrição ao direito do contribuinte em exercer a compensação;

- É inconstitucional pois o contribuinte somente deve pagar aquilo que seja devido nos termos da própria constituição;

- Afirma que o despacho decisório que não homologou a compensação deve ser anulado, por ser contrário à lei e ferir direito do contribuinte previsto expressamente no art. 74 da Lei nº 9.430/96;

- Ao final pede a reforma do acórdão recorrido e a homologação da compensação efetuada.

Na sessão realizada em 09/04/2014, esta Turma deu provimento ao recurso voluntário, com fundamento na Súmula nº 84 do CARF, para afastar o impedimento à compensação de pagamento a maior ou indevido devido das estimativas, antes do final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido.

Cientificada do acórdão a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs, tempestivamente, embargos de declaração apontando a existência de descompasso entre a parte dispositiva do acórdão e a fundamentação do voto vencedor, e requereu que os mesmos fossem recebidos, conhecidos e providos para sanar a obscuridade apontada.

Por meio do Despacho de Admissibilidade de 12/05/2015 (fls. 147 a 150) os embargos foram admitidos e incluídos em pauta para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

A ciência do acórdão ora embargado, nos termos do art. 7º da Portaria MF nº 527/2010, se deu presumidamente em 02/12/2014, ou seja, 30 dias após o despacho de envio dos autos à PFN em 03/11/2014 (fls. 142). Tendo em vista que o despacho de devolução dos autos ao CARF data de 03/12/2014 (fls. 146), tenho que os embargos são tempestivos, conforme o estabelecido pelo § 1º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e demais alterações.

O embargante apontou objetivamente a obscuridade que pretende ver sanada, atendendo, desta forma, ao requisito regimental, assim, conheço dos embargos e passo a analisá-los.

A recorrente enviou a PER/DCOMP nº 40697.03333.210105.1.3.04-0148 pleiteando a compensação de CSLL paga indevidamente no período de dezembro/2003 com débito de estimativa de CSLL devida em dezembro/2004, no valor de R\$ 5.810.923,92 (fls. 8).

Por meio do Parecer Conclusivo e Despacho Decisório nº 503/08 (fls. 23 a 26), de 15/12/2008, a compensação não foi homologada sob o fundamento de que por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o recolhimento indevido/a maior 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 de CSLL do período, nos termos do art. 10 das Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e 600/2005.

Na apreciação da Manifestação de Inconformidade, o voto vencedor do Acórdão nº 12-24.595 - 6ª Turma da DRJ/RJ1 ratificou o despacho decisório emitido pela unidade preparadora e não homologou a compensação pleiteada.

No julgamento realizado em 09/04/2014, com fundamento na Súmula CARF nº 84, esta Turma deu provimento ao recurso voluntário para afastar o impedimento à compensação de pagamento a maior ou indevido devido das estimativas, antes do final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido. Entretanto, a Procuradoria da Fazenda Nacional apontou o seguinte descompasso entre o dispositivo do acórdão e sua fundamentação, quanto à extensão do provimento do recurso voluntário:

"Ocorre que a parte dispositiva do acórdão se encontra assim redigida:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso. Fez sustentação oral pela recorrente Dra. Fernanda Loures de Oliveira, OAB/MG nº 138.921.”

De outro lado, o voto condutor conclui:

“Em face dessas considerações, na linha do entendimento sedimentado da jurisprudência desse conselho, encaminho o meu voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário da contribuinte, determinando a devolução dos autos à douta DRF de origem para que verifique, no ano-calendário em referência, a existência ou não de crédito da contribuinte após a apuração do resultado do exercício, garantindo-lhe, assim, a restituição ou, ainda, a utilização em ulterior compensação com débitos vincendos.”

De fato, em que pese a parte dispositiva do acórdão afirmar que o provimento ao recurso da contribuinte seria integral, o voto condutor aponta fundamentação diversa, no sentido da necessidade de apuração da existência ou não de crédito da contribuinte que lhe permita a utilização posterior compensação. Assim dispôs o voto condutor do acórdão embargado:

"A partir dessas considerações, o que no caso nada se apresenta, é a simples utilização equivocada da sistemática da DCOMP para a efetivação de suposta “compensação” entre créditos e débitos de estimativas de IRPJ dentro do mesmo ano-calendário (2003), após o seu encerramento, sendo irrelevante, no presente caso, a discussão a respeito da (i)legalidade das disposições das instruções normativas de regência. O que se verifica, no caso, é a utilização inadequada da sistemática da PERDCOMP, em relação a créditos/débitos que, na verdade, à época de sua utilização, eram já devidamente inexistentes, tendo em vista o encerramento do ano-calendário.

Para a solução da querela, relevante observar que, de fato, existindo recolhimento a maior naquele mês de referência, persiste, sim, o direito à restituição/compensação pela contribuinte, o que, entretanto, deve ser considerado

ante as demais circunstâncias próprias do caso, especificamente referentes às apurações a serem realizadas pelos competentes agentes da fiscalização, no tratamento do pedido de compensação/restituição e a apuração do resultado do exercício.

Em face dessas considerações, na linha do entendimento sedimentado da jurisprudência desse conselho, encaminho o meu voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário da contribuinte, determinando a devolução dos autos à douta DRF de origem para que verifique, no ano-calendário em referência, a existência ou não de crédito da contribuinte após a apuração do resultado do exercício, garantindo-lhe, assim, a restituição ou, ainda, a utilização em ulterior compensação com débitos vincendos.

Consta do Despacho de Admissibilidade (fls. 147 a 150) efetuado pelo relator do acórdão ora embargado, que o pronunciamento da turma julgadora foi no exato sentido contido na conclusão do acórdão, e não na proposta inicialmente pretendida pelo relator, tendo em vista a impossibilidade de admissão de "decisão condicional" da forma como proposta. Por este motivo, os fundamentos da razão de decidir pelo qual deveriam ser adequados de forma a espelhar o entendimento consolidado pela turma julgadora.

A despeito do despacho de admissibilidade indicar que a decisão da turma seria no sentido de dar provimento integral ao recurso, o voto condutor está todo fundamentado no sentido de provimento parcial, destacando inclusive a necessidade de verificação da efetividade do recolhimento a maior da CSLL pelos competentes agentes de fiscalização. Com relação à suposta impossibilidade de admissão de "decisão condicional", o fato do processo ser encaminhado à unidade de origem para análise de mérito quanto ao direito creditório não caracteriza "decisão condicional". Aliás, assim tem sido o entendimento deste Colegiado, que em situações semelhantes vota pelo provimento parcial do recurso e o encaminha à unidade de origem para análise do mérito.

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE ESTIMATIVA. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração a fim de retificar o Acórdão 1402001.353, com efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de reconhecer em tese o direito ao crédito do valor devido a título de estimativa recolhido a maior e determinar o retorno dos autos à Unidade Local para que seja prolatado Despacho Decisório complementar sem anulação do anterior com apreciação do mérito do pedido, retomando-se o rito processual a partir daí."

(Acórdão 1402-002.434, Sessão de 23/03/2017)

Da análise dos autos verifica-se que de fato, o pedido da contribuinte foi indeferido em virtude do descumprimento dos art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 460/04 e

Instrução Normativa SRF nº 600/2005, sem que tivesse sido efetuada a análise da existência do efetivo recolhimento indevido ou a maior da CSLL relativa ao período de apuração de dezembro/2003. Aliás, a necessidade dessa análise foi manifestada no despacho de fls. 18 do processo, que encaminhou o processo para realização de diligência, ao final não realizada por motivos não justificados, nos seguintes termos:

"Em face do valor envolvido, embora não haja divergências entre os valores declarados, para que se possa concluir se há certeza e liquidez no alegado crédito, nos termos do artigo 170 do CTN, proponho o encaminhamento do presente processo à DIPAC/DEFIC/RJO, para que seja efetuada diligência, como previsto no artigo 42 da IN-SRF nº 600/2005, mediante exame da escrituração contábil e fiscal da empresa e demais documentos comprobatórios, visando a:

**\*esclarecer qual o efetivo valor de estimativa de CSLL — linha 10 da ficha 16 da DIPJ- a ser considerado para o período de apuração de dezembro de 2003;**

Diante de todo o exposto, voto por acolher os embargos, com efeitos infringentes, para dar parcial provimento ao recurso voluntário da contribuinte e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que se proceda à análise quanto ao mérito do direito creditório.

### **Conclusão**

Em conclusão, por todo o exposto, voto por acolher os embargos, com efeitos infringentes, para retificar o resultado do julgamento do acórdão nº 1301.001.483 e dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando-se o retorno dos autos à unidade de origem para análise do mérito do direito creditório, retomando-se o rito processual a partir daí.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo