



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

**Processo nº** 10850.903621/2010-70  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1801-001.445 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 08 de maio de 2013  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** USINA SANTA ISABEL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2008

PER/DCOMP. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. ERRO DE CÁLCULO. ADMISSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO.

Constitui crédito tributário passível de compensação o valor efetivamente pago indevido ou a maior a título de estimativa pode caracterizar indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspectos como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a Recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à autoridade preparadora para apreciar o mérito do litígio, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria de Lourdes Ramirez, Cláudio Otávio Melchiades Xavier, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto, Leonardo Mendonça Marques e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 35666.76402.170408.1.3.04-0044 em 17.04.2008, fls. 39-43, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior no valor total de R\$583.515,38 de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), determinado sobre a base de cálculo estimada, código nº 2362, efetuado em 29.06.2007, relativamente ao período de apuração de 31.05.2007, para compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fl. 32, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido.

Restou esclarecido que

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 583.515,38

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 poda 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. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Para tanto, cabe indicar o seguinte enquadramento legal: art. 165, art. 168 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 19 de fevereiro de 2005 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada em 15.09.2010, fl. 43, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade em 14.10.2010, fls. 02-05, argumentando em síntese que discorda da conclusão da análise do pedido, com os argumentos a seguir transcritos.

A requerente efetuou compensação tributária através de PER/DCOMP, informando créditos de IRPJ e CSLL apurados a título de estimativa mensal (tributação pelo lucro real).

Ocorre que a referida PER/DCOMP não foi homologada, sob o fundamento de que, em caso de recolhimento do tributo por estimativa, o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de • IRPJ ou de CSLL do período.

Fundamenta a decisão no artigo 10 da Instrução Normativa nº 600/2005, bem como no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e nos artigos 165 e 170 do Código Tributário Nacional.

Todavia, trata-se de caso de homologação da referida PER/DCOMP, conforme se depreende dos fundamentos a seguir expostos. [...]

O Auditor Fiscal da Receita Federal fundamentou-se, para a glosa em questão, no artigo 10 da IN SRF 600/2005,[...]. Preliminarmente, é necessário ponderar-se que a Instrução Normativa em comento foi revogada pela Instrução Normativa nº 900, de 30/12/2008 [...]. Assim, referida norma não mais pode ser utilizada como fundamento legal para a não-homologação da PER/DCOMP, ficando inclusive a notificação desprovida de fundamento legal válido, o que ocasiona a NULIDADE de todo o procedimento, o que desde já se requer.

E nem se diga que à época não havia expressa revogação, uma vez que a notificação ao contribuinte foi emitida na data de 06/09/2010, portanto, após a apontada revogação da Instrução Normativa nº 600.

Por outro lado, caso se entendesse pela validade do procedimento, ainda que fundado em norma já expressamente revogada, o referido tributo não pode ser homologado. Vejamos.

O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que dá suporte A possibilidade da compensação, não prevê a restrição contida no artigo 10 da IN SRF 600/2005. [...]

A Instrução Normativa não pode restringir a possibilidade de compensação garantida pela Lei nº 9.430/96, sob pena de restringir o próprio direito do contribuinte, uma vez que a Lei instituidora somente condiciona a compensação à existência de "quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão (SRF)", bem como pela entrega, pelo sujeito passivo, da competente declaração, no caso, a PER/DCOMP, que foi corretamente transmitida.

A negativa de homologação, com base em norma inferior e administrativa veiculada em Instrução Normativa, fere frontalmente o princípio da legalidade tributária, acarretando uma exigência indevida de tributo, extrapolando claramente a Lei, o que deve ser afastado por este r. órgão de Julgamento.

Conclui

Diante do exposto, requer-se seja confirmada a HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL da PER/DCOMP em epígrafe, pelos motivos acima expostos e comprovados, cancelando-se, por conseguinte, os valores lançados a título de multa e juros.

Por último, requer-se que todas as notificações e intimações referentes a este processo sejam realizadas também na pessoa dos procuradores no endereço anteriormente citado.

Nestes termos, Pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-35.108, de 30.08.2011, fls. 44-57: “Manifestação de Inconformidade Improcedente”.

### Consta no Voto condutor

Portanto, as estimativas mensais, quer calculadas sobre base estimada, quer a partir de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, não são extintivas do crédito tributário, vez que constituem mera antecipação do IRPJ a ser apurado ao final do ano-calendário, pois somente no final do exercício, em face do balanço patrimonial levantado, é que o crédito tributário se exteriorizará, fruto da aplicação da respectiva alíquota sobre uma base de cálculo tributável, decorrente do lucro contábil ajustado pelas adições e exclusões impostas pela lei fiscal, confrontado com a somatória das parcelas, recolhidas e retidas ao longo do período, no caso o ano civil, podendo dessa operação aflorar a situação de ter sido antecipado e retido mais que o devido, o que passou a ser chamado de saldo negativo.

### Restou ementado

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

Data do fato gerador: 29/06/2007

**RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. ANTECIPAÇÃO.**

Os recolhimentos de IRPJ por estimativa são meras antecipações, não sendo passíveis de restituição, a não ser -após à apuração de saldo negativo ao final do ano-calendário.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTARIA.**

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** Data do fato gerador: 29/06/2007 **DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto A Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.**

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte A. Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Notificada em 03.10.2011, fl. 59, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 28.10.2011, fls. 60-64, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A Recorrente suscita que as compensações formalizadas no Per/DComp devem ser homologadas.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais<sup>1</sup>.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Desta

<sup>1</sup> Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

forma, a comprovação, de maneira inequívoca, a liquidez e a certeza do valor pleiteado a título de restituição gera direito à compensação de débito até o valor reconhecido<sup>2</sup>.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou a CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou de CSLL a pagar ou a ser compensado no encerramento do ano-calendário, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza<sup>3</sup>.

O regime de tributação com base no lucro real anual, prevê que a pessoa jurídica que efetuar pagamento de tributo a título de estimativa mensal pode utilizá-lo ao final do período de apuração na dedução do devido ou para compor o saldo negativo, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza. A partir de 30.11.2009, foi expressamente afastada a vedação de utilização do crédito proveniente de pagamento mensal a maior de estimativa do IRPJ e da CSLL, para fins de compensação com débitos tributários, cuja matéria é tratada em sede de norma complementar. Sobre a retroatividade de seus efeitos, vale ressaltar que a legislação tributária abrange as normas complementares que incluem os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas superiores, necessários à perfeita execução das leis. Como têm caráter meramente elucidativo e explicitador, apresentam nítida feição interpretativa, podendo operar efeitos retroativos para atingir fatos anteriores ao seu advento. Assim, em relação à compensação tributária, tem-se que o permissivo regulamentar de utilização do crédito proveniente de pagamento mensal a maior de estimativa do IRPJ e da CSLL alcança o Per/DComp formalizado antes da sua vigência<sup>4</sup>.

O pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direito creditório pleiteado do valor de IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada, pode ser analisado, uma vez que o “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa pode caracterizar indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”, desde que comprovado erro, em conformidade com a Súmula CARF nº 84. E isso porque, em verdade, há possibilidade de aproveitamento de valores decorrentes de recolhimentos estimados na formação do saldo negativo anual de IRPJ. Necessária se faz a apreciação pela autoridade administrativa da efetiva existência do crédito decorrente de IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada para fins de homologação da compensação pleiteada de saldo negativo apurado no encerramento do período<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 37 da Constituição Federal, art. 14, art. 15, art. 16, art. 17, art. 26-A e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e inciso i do art. 333 do Código de Processo Civil.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 170 do Código Tributário Nacional, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996.

<sup>4</sup> Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 4º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, art. 30 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 96, inciso I do art. 100, inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, art. 269 do Código de Processo Civil, Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF e art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008 e Instrução Normativa RFB 973, de 27 de novembro de 2009.

O fato de o único fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de indébitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão, exclusivamente, na possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do direito creditório pleiteado. Superada esta questão, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Cumpre registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for científica de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972<sup>6</sup>.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp, cujo pretenso direito creditório se refere ao pagamento de estimativa em valor indevido, impõe, pois, o retorno dos autos à unidade de jurisdição da Recorrente para que seja analisado o mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que comprovada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, bem como com os registros internos da RFB. Também devem ser examinados conjuntamente os Per/DComp que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas, se for o caso<sup>7</sup>.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à autoridade preparadora para apreciar o mérito do litígio e ainda para reconhecer a possibilidade de formação de indébito de IRPJ, determinado sobre a base de cálculo estimada efetuado em 29.06.2007, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o consequente retorno dos autos à unidade de jurisdição da Recorrente, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em Per/DComp, inclusive no que diz respeito à juntada por anexação dos processos administrativos, cujas declarações tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas, se for o caso<sup>8</sup>.

A autoridade preparadora deve verificar se houve pedido de reconhecimento do direito creditório em outros autos referente ao mesmo suposto pagamento a maior e se ali foi admitido como correto esse valor, para evitar a utilização em duplicidade do crédito tributário pleiteado nesses autos.

<sup>6</sup> Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 9º do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008.

<sup>8</sup> Fundamentação legal: Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA