



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

**Processo nº** 10850.907397/2009-51  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1802-000.639 – 2ª Turma Especial**  
**Data** 24 de março de 2015  
**Assunto** DCOMP  
**Recorrente** AÇÚCAR GUARANI S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Correa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Henrique Heiji Erban, José de Oliveira Ferraz Correa e Nelso Kichel.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que por unanimidade de votos não conheceu da manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

Para descrever os fatos, por economia processual, transcrevo relatório constante do acórdão 14-32.654, *in verbis*:

*“Trata o presente de PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação), de nf 2902.97972.191108.1.3.04-0253, cujo crédito provém de pagamento indevido ou a maior da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente a dezembro de 2005.*

*A DRF/São José do Rio Preto, por meio do despacho decisório de fl. 21, não homologou a compensação, porquanto trata-se de pagamento a título de estimativa, assim o valor somente poderia ser utilizado na dedução da contribuição devida no final do ano.*

*Inconformada com a não-homologação da compensação, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 1 a 16, onde alega, em resumo, que pagou um valor superior ao apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) para o mês de dezembro de 2005, assim não se configuraria antecipação da CSLL, mas sim um pagamento a maior da contribuição nos termos da legislação de regência.*

*Informa que, de acordo com a DIPJ e também conforme declarado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), cópias anexadas, que deveria ter recolhido, em dezembro de 2005 R\$ 805.379,03, mas pagou R\$ 1.030.013,07, gerando um saldo a seu favor.*

*Aduz que a restrição da Instrução Normativa (IN) SRF nº 600, de 2005, no sentido de que os pagamentos a título de estimativa somente podem ser utilizados como dedução da contribuição devida no final do ano seria ilegal, pois a legislação de regência da matéria jamais apresentou essa restrição.*

*Alega também que o procedimento por ela utilizado não implicou prejuízo ao Fisco, tampouco em duplicidade do crédito, pois o valor a maior foi apurado após as deduções dos pagamentos dos meses anteriores referentes a estimativas e retenção na fonte, conforme fichas 16 e 17 da DIPJ”.*

Em sua decisão, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) por unanimidade de votos, houve por bem não reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, conforme ementa transcrita abaixo:

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

*Datado fato gerador: 31/01/2006*

*RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.*

*O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, comprovação contábil do valor devido na apuração anual e que referido saldo negativo não tenha sido utilizado para compensar a contribuição devida nos períodos posteriores.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/01/2006*

*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 à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Inconformada com a improcedência da manifestação de inconformidade da qual tomou ciência em 25/04/2011, a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário em 24/05/2011, onde pleiteia pela reforma do julgado e acosta farta documentação buscando comprovar o seu direito creditório.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O presente recurso é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de Pedido de Compensação (PER/DCOMP) nº 29024.97972.191108.1.3.04-0253, transmitido em 19/11/2008, por meio do qual a ora Recorrente busca a compensação de débito a título de COFINS, apurado na competência de outubro de 2008, com crédito a título de CSLL, apurado em dezembro de 2005, oriundo de pagamento a maior, compensação esta que restou não homologada nos termos do despacho decisório emitido pela DRF, sob a argumentação de que o aludido crédito tratar-se-ia de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, hipótese em que o recolhimento somente poderia 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 CSLL do período, nos termos do artigo 10 da Instrução Normativa nº 600/2005.

Assim, a Recorrente foi intimada a recolher R\$ 391.761,10 (trezentos e noventa e um mil, setecentos e sessenta e um reais e dez centavos) correspondente ao valor do débito, acrescido de multa e juros, por conta da não homologação da compensação retro citada.

Em sua Manifestação de Inconformidade Recorrente explicitou seu inconformismo alegando, em síntese, que o crédito utilizado no PER/DCOMP é oriundo, efetivamente, de pagamento a maior, tendo em vista que de acordo com a sistemática de recolhimento por estimativa apurou em dezembro de 2005 o montante de R\$ 805.379,03 (oitocentos e cinco mil, trezentos e setenta e nove reais e três centavos) a título de CSLL-estimativa, conforme informado em sua DIPJ, tendo, entretanto, recolhido o montante de R\$ 1.030.013,07 (um milhão, trinta mil, treze reais e sete centavos). Nesse contexto, não haveria que se confundir o pagamento a maior com o recolhimento da estimativa em si.

Elucidou que, no caso concreto, efetuou o recolhimento de valor superior ao apurado na sua DIPJ 2005/2006 a título de estimativa de CSLL para o mês de dezembro de 2005, de modo que o montante correspondente à diferença entre o valor pago e o valor devido caracteriza "pagamento indevido ou a maior", o qual não está vinculado a sistema previsto no inciso IV, do parágrafo 3º, do artigo 2º da Lei 9.430/96, por não configurar uma antecipação da CSLL devida, mas efetivamente um pagamento a maior que o devido.

A DRJ de Ribeirão Preto por sua vez, manteve integralmente o lançamento, deixando de homologar a compensação em voga, porém, sob fundamento diverso daquele que motivou a expedição do despacho decisório. Entendeu que o PER/DCOMP não conteria os atributos necessários de liquidez e certeza, imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública.

As decisões não podem prosperar, seja pela fundamentação da DRF, já superada por este Conselho em diversos julgamentos, seja pela ausência da comprovação da liquidez e certeza entendida pela DRJ.

A decisão da DRF está arrimada no artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, reproduzida também na IN SRF nº 600, de 2005, e abaixo transcrita:

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

Desse modo concluiu que, somente o saldo negativo do IRPJ ou da CSLL, apurado no encerramento do ano-calendário, constitui valor passível de restituição/compensação, não sendo cabível, portanto, a solicitação decorrente de eventuais valores relativos a recolhimentos efetuados por estimativa no decorrer do ano-calendário.

Sobre os mencionados atos normativos, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, deve ser admitida a retroatividade benéfica da revogação da Instrução Normativa SRF nº 600/05, pelo artigo 100 da Instrução Normativa RFB nº 900/08 que, inclusive, não mais veda a compensação de créditos relativos a pagamentos de IRPJ e CSLL por estimativa, conforme previsto em seu artigo 11.

Isso porque a restrição contida no artigo 10 da IN SRF nº 460, de 2004 e da IN SRF nº 600, de 2005 não mais se repete na IN SRF nº 900/2008 e alterações posteriores.

Com efeito, ressalvadas as situações do parágrafo 3º (créditos não compensáveis) do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 que disciplina a matéria relativa à compensação no âmbito federal, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo e/ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos vencidos ou vincendos próprios do contribuinte, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração do mencionado órgão administrativo, vejamos:

*“Artigo 74 - O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.*

(...)

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

~~*IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*~~

*IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

~~*V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*~~

*V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

~~*VII - os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais); (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*~~

~~*VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*~~

~~*IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL apurados na forma do art. 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*~~

Sobre essa matéria, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula nº 84, em 10.12.2012, com o seguinte teor:

*“Súmula 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.”*

Como visto os fundamentos da DRF para o indeferimento do PER/DCOMP, por si só, não encontram amparo na norma legal que rege a matéria.

A questão é saber se de fato resta caracterizado o indébito do pagamento de estimativa, comprovado mediante escrituração contábil e fiscal, para que se possa aferir a certeza e liquidez do crédito tributário como dispõe o artigo 170 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Já a DRJ entendeu que o crédito em questão não tinha liquidez e certeza, eis que não estavam devidamente comprovados.

As declarações não podem / devem ser tomadas em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. É necessário que ela seja cotejada com outras informações e documentos, como os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos e outras declarações, para que se busque a verdade material. Isto porque o que interessa é saber se no presente caso houve ou não recolhimento indevido ou a maior.

O dito princípio da verdade material é muito bem abordado pelo ilustre doutrinador James Marins em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial), Dialética, 2001, p. 176.

*“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material: deve apurar e lançar com base na verdade material. (grifos nossos)”*

E também através dos seguintes julgados:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - PRINCÍPIO DA VERDADE REAL - O processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, devendo a autoridade julgadora utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento. O interesse substancial do Estado é a justiça. Processo anulado, a partir da decisão de primeira instância, inclusive. (2º CC - Proc. 10945.000309/2001-82 - Rec. 121225 - (Ac. 201-78154) - 1 a C. - Rel. Antônio Mário de Abreu Pinto - DOU 29.08.2005 - p. 74)”*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESSUPOSTOS BASILARES - VERDADE MATERIAL. Sob o manto da verdade material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, de forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros e equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. (Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Processo nº 10768.014567/96-14, Acórdão nº 104-17249, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgamento em 10/11/99)”*

Para a solução desta questão caberia ao contribuinte juntar ao seu pedido a documentação contábil que deu suporte ao preenchimento das declarações, como de fato posteriormente apresentou em seu Recurso Voluntário.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF nº 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

Diante do exposto, voto no sentido de que os presentes autos sejam encaminhados à DRF de origem para:

- (i) examinar o conjunto probatório apresentado pela Recorrente (PER/Dcomp, DARF no valor de R\$ 1.030.013,07 (um milhão, trinta mil, treze reais e sete centavos), Livro Razão sa CSLL de 2005, DCTF's de dezembro de 2005 (original e retificadora), DIPJ de 2006 e LALUR), podendo solicitar novas provas, caso julgue necessário, para que possa informar o real saldo negativo e a existência de recolhimento a maior da estimativa de CSLL no ano-calendário em questão;
- (ii) informar se o susposto valor a ser compensado, caso confirmado, ainda está disponível ou se já foi utilizado em outras compensações;
- (iii) cientificar a Recorrente do resultado da diligência para que, querendo, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência fiscal, a DRF deverá lavrar relatório circunstanciado, pormenorizado e conclusivo dos resultados apurados.

Processo nº 10850.907397/2009-51  
Resolução nº **1802-000.639**

**S1-TE02**  
Fl. 10

---

*(documento assinado digitalmente)*

Gustavo Junqueira Carneiro Leão

CÓPIA