



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

Processo n° 10855.901989/2009-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.595 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 18 de janeiro de 2019
Matéria CSLL - PER/DCOMP
Recorrente POSTO RANCHO TIBIRICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 84 DO CARF. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

O crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pode ser objeto de compensação, não sendo apenas 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. Nos termos da Súmula CARF n.º 84, é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

Não sendo analisado a contento o direito creditório do contribuinte, especialmente por ter se firmado posição precedente baseada em argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, já constante de verbete sumular, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente

Aguardando Nova Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, e declarar a nulidade da decisão de primeiro grau do contencioso administrativo fiscal, determinando o retorno dos autos à DRJ para que se profira nova decisão.

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 49/50) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fôlios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 23/30), proferida em sessão de 25 de fevereiro de 2011, consubstanciada no Acórdão n.º 14-32.672, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fl. 09) que pretendia desconstituir o Despacho Decisório (DD), emitido em 25/03/2009 (e-fl. 05), emanado pela Autoridade Administrativa que analisou o Pedido Eletrônico de Restituição e a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 17958.29405.270905.1.3.04-5388, transmitido em 27/09/2005, e não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o direito creditório, negando a restituição, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 28/02/2005

CSLL. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. COMPENSAÇÃO.

Os recolhimentos mensais de CSLL, quer calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, quer a partir de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, as denominadas estimativas, não caracterizam pagamentos do tributo a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário, mas sim meras antecipações. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorrente o fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação anual.

Do confronto entre o montante antecipado ao longo do ano-calendário e o quantum do tributo apurado em 31 de dezembro poderá resultar saldo de imposto de renda a pagar ou saldo

negativo de CSLL, este último, pagamento a maior que o devido, é passível de restituição ou compensação, sobre o qual serão acrescidos de juros à taxa Selic contados a partir de 1.º de janeiro subsequente.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. EXIGÊNCIA DE DÉBITO.

CANCELAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A declaração de compensação constitui confissão de dívida e, sem prova em contrário, instrumento hábil e suficiente para a exigência do débito, cuja compensação não foi homologada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Veja-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, conforme se extrai do relatório constante no Acórdão do juízo *a quo*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório em que foi apreciada a PER/DCOMP de n.º 17958.29405.270905.1.3.04-5388, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débito de CSLL (código de receita: 2484) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (CSLL: 2484).

Por intermédio do despacho decisório de fl. 03, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que não foi confirmada a existência do crédito informado "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".

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fl. 07, na qual alega, em síntese, que: a) para apuração da CSLL a pagar do mês de janeiro de 2005, utilizou-se da opção permitida pela legislação em vigor, regime de estimativa, apurando contribuição no montante de R\$ 6.333,34, conforme DIPJ; b) nos meses de fevereiro, março e abril de 2005, levantou mensalmente balancetes de verificação, suspendendo o pagamento, uma vez que os valores apurados eram inferiores aos já recolhidos; c) no preenchimento da DCTF, referente ao 1.º semestre de 2005, informou como compensadas as diferenças apuradas e não pagas referentes aos meses acima, quando o correto é pela opção de suspensão de parte do valor devido; d) retificou a DCTF apresentada,

excluindo as compensações informadas indevidamente, procedimento este que extinguiu o PER/Dcomp apresentado. Ao final, requer cancelamento das cobranças dos créditos indevidos em questão.

O Despacho Decisório informa que o limite do crédito analisado, para fins de restituição, era da ordem de R\$ 214,74, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão, o qual seria utilizado para efetivar a compensação, no entanto, analisadas as informações prestadas na declaração, 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, razão pela qual não se homologou a compensação, pelo que o débito informado para compensar não foi extinto, isto é, não foi compensado. Tem-se o seguinte quadro sintético no Despacho Decisório:

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
Período de Apuração (PA)	Código de Receita	Valor total do DARF	Data de Arrecadação
31/03/2005	2484	R\$ 6.333,34	28/02/2005
Débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2009			
Principal: R\$ 214,74	Multa: R\$ 42,94	Juros: R\$ 108,72	

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se o não reconhecimento do crédito e, por conseguinte, não homologando a compensação, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

De início, cabe ressaltar que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, para que seja efetivada a compensação, deve ser líquido e certo, segundo dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Deriva daí que o pressuposto nuclear para a compensação tributária é que o crédito pretendido pelo contribuinte contra a Fazenda Pública se revista de certeza e liquidez.

A certeza diz respeito ao reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) da possibilidade jurídica de o contribuinte compensar-se do suposto indébito. Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do montante compensável a ser reconhecido pela Fazenda Pública.

Quanto à certeza, verifica-se que a IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente à época da transmissão do PER/Dcomp sob exame, estabelecia, em seu artigo 10, que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na

dedução do CSLL devido ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de CSLL do período.

Por intermédio do despacho decisório de fl. 03, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago na dedução do CSLL devido ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de CSLL do período.

A contribuinte, por sua vez, alegou, em apertada síntese, que incorreu em erro ao preencher a DCTF, relativa ao 1.º semestre de 2005, ao fundamento de que ao efetuar os balancetes de verificação/suspensão informou em DCTF como compensada a diferença apurada e não paga, quando o correto é pela opção de suspensão de parte do valor devido, pois este era inferior ao montante apurado e recolhido em janeiro de 2005.

Posta assim a questão, passo à análise do mérito.

Pela legislação relativa à apuração do imposto de renda (IRPJ), para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, tomada por empréstimo pela contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), tem-se que os pagamentos efetuados pelo contribuinte no decorrer dos meses do ano civil são recolhimentos por estimativa, configurando antecipações do tributo devido no final do período anual de apuração. Ou seja, a interessada, porquanto fez a opção prevista no artigo 20 da Lei n.º 9.430/96, fica obrigada aos recolhimentos mensais por estimativa, com base na receita bruta, devendo, ao final do período de apuração anual, proceder ao confronto entre os valores recolhidos por estimativa e o valor devido de CSLL apurada.

A questão constante dos autos fica mais clara se examinarmos os artigos 220 a 232, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, transcritos a seguir:

"Apuração Trimestral do Imposto

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º)

§ 1.º ao § 2.º Omissis.

Apuração Anual do Imposto

Art. 221. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º, § 3.º).

Parágrafo único. Omissis.

Pagamento por Estimativa

Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 3.º, parágrafo único).

Base de Cálculo

Art. 223. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observadas as disposições desta Subseção (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º).

§ 1.º ao § 6.º Omissis.

Art. 224 ao Art. 227. Omissis

Aliquota do Imposto e Adicional

Art. 228. O imposto a ser pago mensalmente na forma desta Seção será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º, § 1.º).

Parágrafo único. A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a vinte mil reais ficará sujeita à incidência de adicional do imposto à alíquota de dez por cento (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º, § 2.º).

Deduções do Imposto Mensal

Art. 229. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 34, Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1.º, Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 82, inciso II, alínea "f").

Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes.

Suspensão, Redução e Dispensa do Imposto Mensal

Art. 230. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º).

§ 1.º ao § 4.º Omissis

Deduções do Imposto Anual

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º, § 4.º):

I - II - Omissis;

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

Opção da Forma de Pagamento

Art. 232. A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 220, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, ou a referida no art. 221, será irrevogável para todo o ano-calendário (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 3.º)".

Da leitura do texto legal podemos inferir que o lucro real, deve ser apurado trimestralmente, como regra, e que a apuração anual é uma alternativa que, para seu exercício requer pagamentos mensais por estimativa nos termos dos artigos 222, 223, 228 a 230.

Dessa forma, a pessoa jurídica, ao optar pela forma de apuração do imposto de renda com base no lucro real anual, poderá suspender ou reduzir o pagamento do tributo devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago, excede o

valor do tributo, calculado com base no lucro real período em curso.

O levantamento de balanços ou balancetes mensais equivale ao próprio ajuste efetuado entre o mês de janeiro e o mês de levantamento do balanço ou balancete. O tributo calculado com base no lucro real daquele período (janeiro ao mês de levantamento do balanço) será comparado com todo o tributo recolhido sobre as operações de janeiro até mês anterior ao do levantamento do balanço ou balancete. Se a soma dos pagamentos efetuados for maior que o tributo devido apurado com base no balanço ou balancete, a empresa não terá que pagar o tributo relativo ao mês de levantamento do balanço. Se o tributo apurado no balanço ou balancete for maior, a empresa deverá pagar a diferença.

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 tributo a ser apurado ao final do ano-calendário. Sendo mera antecipação, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior. Quando, ao final do ano-calendário, apura-se saldo negativo do tributo, resta então configurado o pagamento indevido ou a maior, aí sim passível de restituição ou compensação.

A contribuinte, em sua peça de defesa, informa que nos meses de fevereiro, março e abril, a soma dos pagamentos efetuados (janeiro/2005) foi maior que o tributo devido apurado com base nos balancetes. Ou seja, segundo a própria manifestação de inconformidade em análise, estaria descaracterizado o objeto da DCOMP formalizada às fls. 01/02, vez que a contribuinte assente que na realidade inexistem o indébito e o débito nela discriminados, tendo sido um equívoco a transmissão, em 27/09/2005, da PER/Dcomp n.º 17958.29405.270905.1.3.04-5388.

Conclui-se, portanto, que a manifestação de inconformidade de fl. 07 objetiva o cancelamento da compensação do débito de CSLL, período de apuração: abril de 2005, no valor de R\$ 214,74, para evitar sua cobrança.

Contudo, em que pese às alegações da recorrente, não lhe assiste razão.

Primeiro, porque, no que atine ao indébito, no valor de R\$ 214,74, não há correção a ser feita no despacho decisório de fl. 03, tendo em conta a inobservância de requisito básico para sua formalização, qual seja, a existência de um crédito tributário junto à Fazenda Nacional, pois, como visto, a lei permite a compensação de valor pago de tributo, quando este se referir à modalidade de extinção de obrigação tributária, o que não abrange o recolhimento por estimativa, por não significar extinção de obrigação tributária, mas tão-somente o saldo negativo apurado ao final do período.

Ademais, há que se esclarecer que não houve, na manifestação de inconformidade apresentada, qualquer questionamento quanto ao não reconhecimento pela autoridade fiscal do indébito pleiteado. Ao contrário disso, em relação a este procedimento houve concordância, vez que a postulante não

contestou a correção, reconhecendo inclusive a inexistência do indébito.

Nessa vereda, o Decreto n.º 70.235 (PAF), de 1972, em seu art. 17, dispõe:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contemplada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)"

Sendo assim, a questão não pode ser mais abordada em momento processual posterior.

Segundo, porque caso a declaração do débito de CSLL, período de apuração: abril/2005, no valor de R\$ 214,74, tenha sido um equívoco, tal afirmação somente pode ser edificada com prova das informações a ela referente, confrontando os registros contábeis e fiscais da recorrente, de modo a se conhecer qual seria efetivamente o montante devido a título de CSLL no mês de abril de 2005.

Ressalte-se que a Recorrente não se desincumbiu do ônus da prova constitutiva do direito que alega possuir, principalmente, provar a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (abril/2005), com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, a contribuição social sobre o lucro líquido devida e recolhida em meses anteriores (até março/2005), de forma a apurar a inexistência ou não de contribuição social a pagar no mês de abril/2005, por isso os registros contábeis e demais documentos fiscais, acerca da base de cálculo da CSLL, são elementos indispensáveis para que se comprove a alegação aqui firmada pela contribuinte, dentre eles: os registros contábeis de conta no ativo da contribuição social sobre o lucro líquido a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, regularmente transcritos nos livros "Diário" ou "Lalur", a demonstração do resultado do exercício, etc., além dos registros pertinentes ao livro "LALUR".

Terceiro, não se pode olvidar que a contribuinte apresentou originariamente DCTF, no 1.º semestre de 2005, na qual informou débito de CSLL no valor de R\$ 6.382,88, vinculando compensação, no montante de R\$ 709,22, com pagamento indevido ou a maior, nas seguintes cifras: R\$ 486,48, R\$ 214,74 e R\$ 8,00, sendo o valor de R\$ 214,74, mediante Dcomp, que é o objeto do despacho decisório em questão (fls. 16/17).

Nesse prisma, na DCTF-original havia declaração da existência de débito de CSLL, código de receita: 2484, do mês de abril de 2005, no valor de R\$ 6.382,88, que foi retificado para R\$ 5.673,66, mediante DCTF-retificadora, ND n.º 10.01.36.3256.33, processada em 20/04/2009, após, portanto, ciência do despacho decisório (fls. 19/20).

Ora, se havia contradição e desejando a recorrente fazer valer montante diverso daquele originariamente declarado incumbia-lhe, nesta fase processual, apresentar provas, confrontando os registros contábeis e fiscais, que permitissem albergar sua tese de inexistência ou redução do débito declarado.

Inclusive, ressalte-se que a Per/Dcomp versada nos autos traduz confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do débito indevidamente compensado, atributo válido para as declarações de compensação apresentadas à Secretaria

da Receita Federal do Brasil (RFB) a partir de 31 de outubro de 2003, data de início da vigência da Medida Provisória n.º 135, in verbis:

"Art. 17. O art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei n.º 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74

§ 3.º 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 § 1.º:

(...)

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;

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

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5.º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6.º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados".

Assim, levando-se em conta que em nenhum momento preocupou-se a Recorrente em trazer qualquer elemento contábil-escritural que pudesse embasar seu entendimento de inexistência do débito, prevalecem os dados originariamente declarados, mesmo porque a Declaração de Compensação goza do efeito de confissão legal de dívida.

Com tais razões, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.

No recurso voluntário, o contribuinte, pessoa jurídica tributada pelo lucro real, argumenta, em síntese, que retificou a DTCF e que no primeiro trimestre de 2005 recolheu R\$ 6.333,34 de CSLL, por estimativa, conforme guia de recolhimento e também DCTF entregues e disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte e-CAC, quando a estimativa corretamente devida seria de R\$ 610,50, pelo que tinha saldo a apropriar de R\$ 5.722,84 para utilização na compensação transmitida.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017, haja vista que as turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Outrossim, a Portaria CARF n.º 111, de 20 de julho de 2018, que estabelece o momento da verificação do valor em litígio para fins de definição da competência das Turmas Extraordinárias (TE's), disciplina que a verificação do valor em litígio, para fins de definição da competência das TE's, será realizada pela Divisão de Sorteio e Distribuição da Coordenação de Gestão do Acervo de Processos (Disor/Cegap) no momento do sorteio do processo administrativo fiscal para a turma de julgamento, bem como define que permanecerá na competência das referidas turmas o recurso voluntário cujo processo administrativo fiscal sofra atualização de valor após o sorteio para a turma ou para o conselheiro relator, desde que a partir dessa atualização o valor em litígio não exceda a 120 (cento e vinte) salários mínimos.

Neste caso cabe informar que o valor constante no sistema do e-processo para o direito creditório que a contribuinte busca reconhecer está registrado como sendo de R\$ 1.131,78.

Observo, ainda, que o Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (**intimação em 25/03/2011, sexta-feira, e-fls. 32/33, e postagem recursal em 25/04/2011, e-fls. 47, 82 e 89**), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito, observo nulidade parcial no Acórdão da DRJ, inclusive seguindo as razões de decidir dos Acórdãos ns.º 1302-002.855 e 1302-002.866, ambos de 13/06/2018, bem como o Precedente deste Colegiado da 2.ª Turma Extraordinária, da sessão de 09 de agosto de 2018, Acórdão n.º 1002-000.359, os Precedentes desta 2.ª Turma Extraordinária, da sessão de 12 e 13 de setembro de 2018, Acórdãos ns.º 1002-000.393, 1002-000.394, 002-000.395, 1002-000.396, 1002-000.397, 1002-000.398, 1002-000.404, 1002-000.406, 1002-000.408, 1002-000.409 e, por fim, os Precedentes desta 2.ª Turma Extraordinária, da sessão de 06 de novembro de 2018, Acórdãos ns.º 1002-000.462, 1002-000.465, 1002-000.466, 1002-000.467 e 1002-000.468. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, na qual o contribuinte confessa débito (Lei

9.430, art. 74, § 6.º) ao mesmo tempo em que efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º), para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, de toda sorte as partes têm o dever de cooperar para que se obtenha decisão de mérito justa e efetiva, de mais a mais, deve-se buscar a revelação da verdade material na tutela do processo administrativo fiscal.

Pois bem. No caso em comento, entendendo possuir crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP objetivando a extinção das obrigações por força do instituto da compensação. No entanto, o despacho decisório negou o direito creditório, sob o fundamento de que as estimativas pagas a maior só poderiam ser utilizadas 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. Desta forma, em verdade, com tal conclusão, o direito creditório não chegou a ser efetivamente analisado e, neste sentido, a decisão da DRJ, de igual modo, também não se aprofundou acerca do crédito, o que, no meu entender e seguindo os precedentes anteriormente citados, ocasiona a nulidade da decisão da primeira instância recursal.

Veja-se que nos precedentes citados as conclusões foram as mesmas:

Acórdão n.º 1302-002.866

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 28/12/2006

COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE. NULIDADE ACÓRDÃO

Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Acórdão n.º 1302-002.855

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 08/08/2006

COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE. NULIDADE ACÓRDÃO

Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Acórdão n.º 1002-000.359

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-Calendário: 2004

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 84 DO CARF. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

O crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pode ser objeto de compensação, não sendo apenas 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. Nos termos da Súmula CARF n.º 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já constante de verbete sumular, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

*Recurso Voluntário Provido Parcialmente
Aguardando Nova Decisão*

Por sua vez, o contribuinte vem alegando que retificou a DCTF do período em litígio e que o IRPJ com período de apuração em 31/03/2005, apurado por estimativa, teria como valor a recolher o montante de R\$ 6.693,80, mas fora recolhido R\$ 7.825,58, havendo um pagamento a maior de R\$ 1.131,78, o que daria ensejo a homologação da compensação apresentada.

Entretanto, a decisão da DRJ, em primeiro momento, também não se aprofundou acerca do crédito, validando o despacho decisório, por seus próprios fundamentos, reiterando aquela argumentação de impossibilidade de apurar indébito de estimativas pagas a maior. Noutra vertente, de modo mais superficial, uma vez que estava

indeferindo a manifestação de inconformidade pelo primeiro fundamento, argumentou que faltaria a comprovação do indébito de estimativa por ausência de documentação fiscal e contábil.

Noutro prisma, o contribuinte, no recurso voluntário, colaciona documentação (e-fls. 48/74) apta a lastrear e justificar, ao menos em verossimilhança, o seu direito creditório, tendo juntado o LALUR, demonstrado a apuração do lucro real, apresentado o demonstrativo de compensações, o balanço patrimonial e a demonstração de resultado do exercício. Destarte, tais documentos e os demais elementos probatórios dos autos corroboram, ao menos em tese, com a possibilidade de haver direito creditório em favor do contribuinte e não analisado pela DRJ, face ao argumento de impossibilidade de analisar indébito de estimativa. No mais, destaco a premissa em que se lastreou as razões de decidir do Acórdão n.º 9303-005.065, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que *"a noção de preclusão não pode ser levada às últimas consequências, devendo o julgador ponderar sua aplicação no caso concreto à luz dos elementos constantes dos autos e que conduzem à identificação plena da matéria tributável, em homenagem ao princípio da verdade material"* (Acórdão n.º 9202-001.634, citado como sendo o paradigma). Veja-se a ementa que trago a colação, *ipsis litteris*:

Acórdão n.º 9303-005.065

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Data do fato gerador: 24/04/2008

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ENFRENTAMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO.

(...)

PROVAS DOCUMENTAIS NÃO CONHECIDAS. REVERSÃO DA DECISÃO NA INSTÂNCIA SUPERIOR. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO E PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO.

Considerado equivocado o acórdão recorrido ao entender pelo não conhecimento de provas documentais somente carreadas aos autos após o prazo para apresentação da impugnação, estes devem retornar à instância inferior para a sua apreciação e prolação de novo acórdão.

Recurso Especial do Contribuinte provido.

De mais a mais, nos termos da Súmula CARF n.º 84, a última instância recursal já pacificou que *"É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa."* (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018).

A súmula acima transcrita foi confeccionada a partir dos seguintes acórdãos precedentes: Acórdão n.º 1201-00.404, de 23/2/2011, Acórdão n.º 1202-00.458, de 24/1/2011, Acórdão n.º 1101-00.330, de 09/7/2010, Acórdão n.º 9101-00.406, de 02/10/2009, Acórdão n.º 105-15.943, de 17/8/2006.

Ressalte-se, ainda, que o art. 10 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) n.º 600, de 2005 (originalmente constante no art. 10 da IN SRF n.º 460, de 2004), que proibia expressamente a compensação da estimativa fiscal nos termos defendidos pelo despacho decisório e pela decisão recorrida, foi posteriormente

revogado pela Instrução Normativa SRF n.º 900, de 2008, que não trouxe igual disciplina proibitiva, inexistindo, para o contexto destes autos, dúvidas quanto a possibilidade de utilização de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa fiscal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

Registro, oportunamente, que o fato discutido nos autos é a não homologação da compensação do débito de estimativa mensal, declarada em PER/DCOMP, sob o fundamento de que o crédito utilizado refere-se, de igual modo, a pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, de modo que cabe pontuar que o art. 6.º da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018, que deu nova redação ao inciso IX do § 3.º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, para estabelecer que não poderão ser objeto de compensação os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, não é aplicável na regulamentação das Declarações de Compensação transmitidas antes da publicação da referida nova lei, na forma do art. 11, inciso II, da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018.

Além disto, como consta daqueles precedentes citados no início deste voto, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Divisão de Tributação da 9.ª Região Fiscal da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9.ª Região Fiscal, já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta n.º 285 - SRRF/9.ª RF/Disit, de 17 de julho de 2009, eis a ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ
SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR.
COMPENSAÇÃO.*

(...)

A diferença a maior, decorrente de erro do contribuinte, entre o valor efetivamente recolhido e o apurado com base na receita bruta ou em balancetes de suspensão/redução, está sujeito à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 2.º e 6.º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF n.º 3, de 2000; IN RFB n.º 900, de 2008, arts. 2.º a 4.º e 34.

Acrescente-se, outrossim, que a Coordenação-Geral de Tributação, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovou a Solução de Consulta COSIT n.º 19, de 05 de dezembro de 2011, apreciando indagação interna relacionada ao mesmo objeto ora em discussão, tendo concluído que:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.*

O art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais

transmitidos anteriormente a 1.º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa.

Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1.º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2.º e 74; IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

Portanto, não sendo analisado com o cuidado esperado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já constante de verbete sumular, concluo que há nulidade no Acórdão da DRJ.

Ora, o entendimento deflagrado no Despacho Decisório, o qual estava equivocado, inclusive conforme o já mencionado enunciado sumular do CARF, foi, posteriormente, ratificado pela decisão recorrida, de modo que, efetivamente, temos nulidade plenamente observada nos autos. Isto porque, especialmente a unidade de origem indeferiu sumariamente o PER/DCOMP, evidenciando-se, desde então, a preterição do direito de defesa, a invocar a aplicação do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, porquanto restou ceifado o direito da contribuinte demonstrar o seu direito creditório. Aliás, a própria DRJ poderia ter determinado diligências, inclusive de ofício, mas não o fez, deixando de aplicar o art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte. Por último, o próprio contribuinte trouxe documentação apta a atestar, ao menos em tese, o seu direito creditório.

A questão é que não se pode reconhecer que tenha ocorrido uma efetiva análise da legitimidade do direito creditório indicado no PER/DCOMP, pelo que se dá provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de se compensar pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais, reformando-se o acórdão neste ponto, devendo a DRJ proceder a análise do direito creditório, considerando as provas colacionadas ao processo, inclusive no Recurso Voluntário.

Aliás, a DRJ pode, também, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso do sujeito passivo, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, determinar a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte.

Considerando o até aqui esposado e reconhecendo a possibilidade de se compensar o pagamento indevido ou a maior das estimativas, entendo pela nulidade do julgamento da DRJ, devendo ser proferida nova decisão.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em lhe dar provimento parcial para anular o acórdão proferido, determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para que esta análise o direito creditório do Recorrente, podendo, inclusive, determinar a realização de diligências, em busca da verdade material, para um melhor entendimento do crédito indicado no pedido de compensação.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator