



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

**Processo nº** 10865.903911/2008-30  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 1301-000.325 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Data** 06 de abril de 2016  
**Assunto** IRPJ - COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA  
**Recorrente** FAZENDA SETE LAGOAS AGRÍCOLA SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e redator *ad hoc* da formalização da Resolução

Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flavio Franco Correa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 14-33.107, às fls. 47 a 55:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ-estimativa, código de arrecadação 2362), concernente ao período de apuração 01/2003.

Por despacho decisório, não foi reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que os pagamentos informados foram integralmente utilizados para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, de acordo com suas próprias razões:

- que o despacho decisório recorrido conteria equívoco em relação aos valores expressos no quadro "Utilização dos pagamentos encontrados para o Darf discriminado no PER/DCOMP", os quais não corresponderiam aos efetivamente declarados. Os valores do alegado crédito apropriados nos PER/DCOMP nºs 28623.05598.250804.1.3.04-7067, 22743.16824.020904.1.3.04-0251, 08891.60465.080904.1.3.04-5809, 30276.47095.140904.1.3.04-9480 e 15738.53242.210906.1.7.04-5707, seriam, respectivamente, R\$ 1.959,26, R\$ 17.649,06, R\$ 27.748,53, R\$ 15.394,36 e R\$ 2.042,88, e não os valores que constam no despacho decisório;

- que haveria saldo suficiente para compensação do tributo informado em PER/DCOMP, conforme demonstrativo de compensação juntado aos autos, relativo ao montante do alegado direito creditório, de R\$ 858.160,00.

Ao final requer seja reconhecido, conforme documentação anexa, *"que nada é devido em relação à PER/DCOMP não homologada, improcedendo o valor constante no DARF encaminhado e vinculado ao Processo Administrativo em referência"*.

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

**DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.**

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

**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.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

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

**Manifestação de Inconformidade Improcedente****Direito Creditório Não Reconhecido**

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 23/05/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/06/2011, com os argumentos descritos abaixo:

**DOS FATOS**

- dispõe a legislação que 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;

- assim procedeu a Recorrente, tendo recolhido as estimativas mensais do imposto durante todo o ano-calendário;

- todavia, em virtude de problemas em sua escrituração contábil, a Recorrente recolheu aleatoriamente (posto que sem uma apuração efetiva da receita bruta auferida) mas de boa-fé, a fim de não se inserir em mora, a estimativa/guia embatida (período de apuração: 01/2003), a qual, inclusive, se mostra em “valores exatos” (R\$ 800.000,00), corroborando o alegado;

- outrossim, após a devida correção de sua escrituração contábil, constatou-se que o valor efetivamente devido desta estimativa seria de R\$ 162.507,06, o qual fora quitado da seguinte forma:

- R\$ 56.470,37 - Darf recolhido em 30/05/2003, com multa e juros, totalizando R\$ 70.390,31;
- R\$ 10.711,46 - mediante compensação por meio do DComp 21298.07778.21050.31304.97-40;
- R\$ 76.208,64 - mediante compensação por meio do DComp 16895.65143.21050.31304.84-88;
- R\$ 19.116,06 - mediante compensação por meio do DComp 17482.92249.03110.31304.85-60 (já homologada).

- desta forma, se verifica que o valor integral da guia embatida não foi utilizado para a quitação da estimativa mensal de 31/01/2003, e este montante, portanto, corresponde ao crédito que a Recorrente possui junto a este órgão, tendo sido objeto de compensação com débitos do exercício de 2003 (o recurso traz uma tabela relacionando várias outras compensações realizadas a partir deste mesmo crédito);

- o Despacho Decisório apenas consignava insuficiência do crédito apontado, tendo a Recorrente demonstrado o equívoco dos números constantes no referido despacho, o que foi acatado pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto;

- contudo, a DRJ manteve a decisão de não-homologação da compensação sob outro fundamento, extrapolando os limites da discussão a que lhe fora submetida e, consequentemente, sua esfera de competência, posto que o processo deveria ter retornado à Fiscalização para nova decisão quanto à homologação ou não da compensação declarada, devido ao fato da Autoridade Julgadora haver afastado o único óbice apontado pela Fiscalização;

- tal situação acarretou supressão de instância em face da Recorrente, posto que lhe foi cerceado seu direito à ampla defesa (apresentação de razões e juntada de documentos contábeis que se fizessem necessários, em virtude do novo fundamento utilizado), visto que sua Manifestação de Inconformidade não abrangeu a situação apontada no v. acórdão combatido, posto que esta era inexistente;

- em que pese o acima exposto e apenas para que não paire qualquer dúvida acerca da existência do crédito, destaca-se que o atual fundamento para a não-homologação das compensações apenas apontaria um equívoco de interpretação quanto ao “Tipo do Crédito” a ser preenchido no Per/Dcomp, posto que ao invés de ter preenchido “Pagamento Indevido ou a Maior” defende que deveria a Recorrente ter escolhido a opção “Saldo Negativo do IRPJ” (ano-calendário de 2003);

- todavia, o montante do crédito informado é legítimo, não podendo eventual equívoco quanto ao “tipo de crédito” informado ser óbice ao direito da Recorrente de ter resarcido valores recolhidos indevidamente, a título de imposto sobre a renda, razão pela qual junta aos autos toda a documentação contábil pertinente à demonstração do Saldo Negativo do período, assim como demonstrou em planilha como fora utilizado aludido crédito;

- por derradeiro, se coloca à inteira disposição para o fornecimento de quaisquer outros documentos que se fizerem necessários, requerendo, desde já, se necessário, diligência fiscal para a apuração do alegado, sendo medida de justiça a homologação das compensações efetuadas;

## DA DECADÊNCIA

- conforme dito no item anterior, a Fiscalização não homologou as compensações declaradas sob o fundamento (ÚNICO) de que o crédito era insuficiente, posto que já utilizado para o pagamento de outros débitos, demonstrando o alegado com números equivocados e istorcidos do efetivamente declarado;

- em face desta situação, a Recorrente apresentou suas razões de defesa, demonstrando a incorreção do apontado pela Fiscalização e juntando documentos hábeis a comprovar a matéria objeto de discussão;

- a incorreção foi ratificada pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento, a qual reconheceu o erro da Fiscalização, acatando as razões de defesa da ora Recorrente;

- contudo, para total surpresa da Recorrente, a DRJ decidiu não homologar as compensações por novo fundamento, apontando que o tipo do crédito informado não seria passível de resarcimento;

- caberia à DRJ julgar a controvérsia instaurada e não substituir a Fiscalização para o fim de homologar ou não a compensação declarada, sob fundamento diverso do apontado;

- se o óbice apontado no v. acórdão fosse causa de não-homologação pela Fiscalização, esta deveria ter consignado também este fundamento no r. Despacho Decisório, posto que seria devidamente conferido ao Contribuinte a oportunidade de apresentar todas as suas razões de defesa já na Manifestação de Inconformidade, assim como juntar os documentos contábeis necessários à comprovação do alegado. Entretanto, isto não ocorreu;

- tal fato foi apenas apontado no v. acórdão e, assim, o seu acatamento culminaria em verdadeira supressão de instância, posto que não seria possível contestar algo de que ainda não se tinha ciência;

- se a fiscalização não apontou o “Tipo do Crédito” como óbice à compensação, não poderia a autoridade julgadora fazê-lo, pois esta matéria não era objeto de discussão, não tendo sequer sido conferida a oportunidade ao Contribuinte de insurgir-se em face dela;

- aos nobres Julgadores caberia apenas afastar o óbice apontado pela Fiscalização e, assim, eventualmente e na mais otimista das hipóteses, retornar os autos à DRF para nova análise acerca da homologação ou não da compensação;

- outrossim, tendo sido afastado o óbice apontado pela Fiscalização no r. despacho decisório, bem como já tendo transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos para que o Fisco pudesse, eventualmente, não homologar a compensação declarada por novo fundamento, é medida de justiça a reforma parcial do v. acórdão para o fim de afastar a decisão de não-homologação sob fundamento diverso do apontado pela Fiscalização;

## DA COMPENSAÇÃO

- a compensação efetuada se encontra em perfeita sintonia com as normas legais vigentes, tendo ocorrido, eventualmente, apenas um equívoco quanto ao preenchimento do campo “tipo do crédito”;

- o não reconhecimento dos créditos decorrentes dos valores “pagos a maior” (estimativa), sob a rubrica de imposto sobre a “renda” ou contribuição social sobre o “lucro líquido”, o que se cogita por mera argumentação, caracterizaria tributação de fato que não corresponde ao conceito de renda, nem tampouco ao de lucro líquido;

- desconsiderar os valores recolhidos a maior pela Recorrente, conforme demonstra a farta documentação contábil anexada à presente, seria o mesmo que tributar parcela não correspondente ao conceito de renda e de lucro líquido, hipótese, por óbvio, manifestamente constitucional;

- portanto, é medida de justiça o reconhecimento do crédito informado pela Recorrente na íntegra, sendo homologadas as compensações declaradas em sua integralidade;

#### DO PEDIDO

- dado o fato de a 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/Ribeirão Preto haver afastado o óbice apontado pela Fiscalização no r. Despacho Decisório e já tendo transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos para um eventual novo despacho de não-homologação, sob outro fundamento, requer, respeitosamente, seja parcialmente reformado o v. acórdão, para o fim de afastar a “decisão de não-homologação sob fundamento diverso do apontado pela fiscalização”, considerando homologadas as compensações declaradas em sua integralidade;

- caso assim não entendam V. Sas., o que se cogita por mera argumentação, requer, respeitosamente, a análise da documentação contábil ora apresentada, a qual demonstra a existência do crédito informado, não podendo eventual equívoco quanto ao tipo do crédito ser óbice ao legítimo direito de resarcimento dos montantes indevidamente recolhidos, sob pena de locupletamento ilícito e, assim, ao final, seja julgada totalmente procedente o recurso interposto, homologando-se as compensações declaradas em sua integralidade, por ser esta medida de justiça.

Este é o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães redator *ad hoc*.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação por ela apresentada, na qual utiliza parte de um alegado crédito decorrente de pagamento a maior referente à estimativa de IRPJ do mês de janeiro/2003, no valor total de R\$ 858.160,00 (principal mais acréscimos).

A negativa da Delegacia de origem se deu pelo argumento de que o referido pagamento de R\$ 858.160,00 já havia sido integralmente utilizado para a quitação de outros débitos da Contribuinte.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, demonstrando que os valores apropriados nestes outros PER/DCOMP eram diferentes daqueles informados no despacho decisório, e que estas outras compensações não teriam consumido todo o crédito, ao contrário do alegado pela Delegacia de origem.

Ao examinar este e outros processos que tratam do mesmo direito creditório, a Delegacia de Julgamento (DRJ) observou que os valores dos débitos objeto dos outros PER/DCOMP eram diferentes (e bem menores) que aqueles mencionados pelo despacho decisório que não homologou a presente compensação e, superando esse óbice, deu prosseguimento ao exame do reivindicado direito creditório.

Nesse contexto, a DRJ consignou que os “recolhimentos mensais por estimativa” a maior efetuados durante o ano-calendário não seriam pagamentos passíveis de compensação, e que, assim, caberia examinar a eventual apuração, pela Contribuinte, de saldo negativo no período em questão.

Contudo, diante do que havia nos autos, concluiu a DRJ que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório, nos seguintes termos:

[...]

*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. Dessa forma, sendo mera antecipação, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior passível de repetição.*

*Assim, ao final do ano-calendário, caso a contribuinte apure saldo negativo do tributo, resta então configurado o pagamento indevido ou a maior, este sim passível de restituição ou compensação, daí porque, inclusive, o marco inicial de contagem de decadência para repetição*

*ou para o lançamento se dá no último dia do exercício e não nas datas em que realizadas as antecipações.*

*Certo, por outro lado, que a diferença de antecipação realizada a maior pode ser deduzida do imposto relativo aos períodos de apuração mensais subsequentes ao longo do ano-calendário em curso, mas assim se permite justamente porque envolvidas parcelas de antecipação da mesma natureza, sem incidência de qualquer índice de correção.*

*Mencione-se, a respeito do tema, entendimento manifestado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 1.102, de 01 de setembro de 2010, proferido em face do Recurso Voluntário nº 515.908, interposto contra decisão da 3a Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte-MG, relator o conselheiro José Sérgio Gomes, cuja ementa assim dispõe:*

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 IRPJ. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANOCALENDARIO. COMPENSAÇÃO.**

*Os recolhimentos mensais do IRPJ calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, as denominadas estimativas, caracterizam meras antecipações do imposto a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorrente o fato gerador do imposto de renda de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação do lucro real 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 a pagar ou saldo negativo de IRPJ, 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 1º de janeiro subsequente.*

*Eventuais diferenças, a maior, de estimativas recolhidas podem ser compensadas com estimativas mensais devidas ao longo do ano-calendário em curso, dada a mesma natureza de antecipação, não, porém, com qualquer outro tipo de dívida.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

**DIREITO CREDITÓRIO.**

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da certeza e liquidez quanto ao crédito que pretende seja reconhecido junto à Fazenda Pública.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Direito Creditório Não Reconhecido "*

*Por tudo isso, conclui-se que os "recolhimentos mensais por estimativa" a maior efetuados durante o ano-calendário pela interessada não são pagamentos a maior passíveis de compensação em cada mês, pois não representam créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda, conforme pressupostos definidos no art. 170 do CTN e no art. 74, parágrafo 3º, da Lei 9.430/96, vez que a lei permite a compensação de valor pago de tributo ou contribuição, 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 antecipação a ser computada, ao final do período, na apuração de eventual saldo negativo passível de repetição.*

*No caso em questão, o pedido formalizado em PER/DCOMP tem por objeto suposto crédito do tipo "pagamento indevido ou a maior" de IRPJ-estimativa mensal, código de arrecadação 2362. Sendo o objeto do pedido incompatível com a legislação de regência, como acima demonstrado, há que se examinar a eventual apuração, pela contribuinte, de saldo negativo de IRPJ no período em questão, que poderia indicar a existência de crédito líquido e certo passível de compensação.*

*Em casos da espécie, a apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, está na dependência da efetiva demonstração, pela requerente, do saldo negativo de IRPJ apurado no final de cada período, uma vez que os recolhimentos do imposto por estimativa e as retenções na fonte (IRRF) são considerados pela Lei como antecipações do imposto devido (IRPJ). E tal demonstração se dá em função dos valores declarados e efetivamente comprovados pela contabilidade e outros documentos fiscais, conjuntamente, sendo a declaração de rendimentos, os pagamentos por estimativa mensal e os informes de retenção apenas elementos indicativos da apuração do tributo.*

*No que se refere ao IRRF, somente poderá ser utilizado para a dedução do IR a pagar e, eventualmente, contribuir para a formação do saldo negativo de IRPJ, se atender ao previsto no art. 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, que disciplina a compensação do IRRF incidente sobre rendimentos computados na declaração, condicionando-se o procedimento à apresentação dos respectivos comprovantes de retenção, bem como, cumulativamente, atender ao disposto no § 2º do art. 76 da Lei nº 8.981/95, o qual estabelece que a dedução do IR com o IRRF será permitida caso as receitas correlatas tenham sido oferecidos à tributação na forma de composição da base de cálculo do imposto, in verbis:*

*Lei nº 7.450/1985*

*"Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos ".*

*Lei nº 8.981/95*

*"Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será:*

*I - deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real;*

*(...)*

*§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real".*

*Como corolário do exposto, esta 5a Turma de Julgamento tem consignado que em tema de restituição e compensação de saldo negativo de IRPJ com outros tributos, ou com o próprio, cabe o atendimento de quatro premissas: 1a) a constatação dos pagamentos a título de estimativas mensais ou das retenções; 2a) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções; 3a) a apuração do indébito, fruto do confronto com o valor do imposto devido e, 4a) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em outras compensações. No caso de compensações de estimativas mensais com utilização de créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior, ou de saldos negativos de anos-calendário anteriores, há que se comprovar a regularidade de tais procedimentos, inclusive no que se refere à correta apuração desses saldos negativos anteriores e adequado tratamento contábil/fiscal.*

*Para tanto, imprescindível se faz a apresentação, pela postulante, de elementos probatórios tais como: os registros contábeis de conta no ativo de IRPJ a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, regularmente transcritos no livro "Diário", principalmente porque, para se antecipar ao ajuste anual (tributação pelo lucro real anual) e não ter que recolher tributo a maior durante o ano, a contribuinte dever levantar balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução; a Demonstração do Resultado do Exercício, a contabilização (oferecimento à tributação) das receitas que ensejaram as retenções, os Livros Diário e Razão, etc., e ainda os registros no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), de modo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo.*

*Em suma, caberia à recorrente trazer, por ocasião do presente contencioso, justificativas lastreadas em lançamentos contábeis comprobatórios da apuração de saldo negativo de IRPJ, no período em questão, especialmente por se tratar de pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real que, nos termos do artigo T do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.*

*E, no presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou tais elementos, limitando-se às alegações acima referenciadas. As cópias de PER/DCOMP juntadas à impugnação, e o demonstrativo apresentado, embora relevantes, mostram-se insuficientes à adequada instrução probatória dos autos, nos termos acima.*

*Nesse sentido, na declaração de compensação apresentada, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).*

*Dianete de todo o exposto, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.*

O primeiro ponto a esclarecer é que não mais subsiste o argumento contido na decisão recorrida defendendo restrições para restituição ou compensação de recolhimentos indevidos ou a maior a título de estimativas mensais.

A matéria inclusive já foi sumulada pelo CARF:

*Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.*

Portanto, não há óbice para que a Contribuinte busque a compensação de crédito decorrente de pagamento a maior de estimativa.

No caso concreto, não há dúvidas de que o crédito reivindicado corresponde a pagamento a maior de estimativa, e não a saldo negativo do período.

Prova disso é que a Contribuinte começou a promover compensações com o referido crédito ainda no curso do próprio ano de 2003, antes mesmo da data para o ajuste anual (31/12/2003), conforme o PER/DCOMP objeto do processo 10865.903909/2008-61.

Um segundo aspecto importante para a solução do presente processo é que as considerações contidas na decisão recorrida a respeito da comprovação do direito creditório valem tanto para indébito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa, quanto para indébito decorrente de apuração de saldo negativo no ajuste anual.

As duas situações exigem a comprovação dos atributos de certeza e liquidez em relação ao indébito. Para o seu aproveitamento, ele precisa existir, ter o seu valor definido, e ainda estar disponível para a compensação.

Inicialmente, a Delegacia de origem confirmou a existência do pagamento apresentado como origem do crédito, mas consignou que ele já havia sido integralmente utilizado para a quitação de outros débitos da Contribuinte, em razão da apresentação de outros PER/DCOMP.

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento observou que os valores dos débitos objeto destes outros PER/DCOMP eram diferentes e bem menores que aqueles mencionados pelo despacho decisório que não homologou a presente compensação e, superando esse óbice, deu prosseguimento ao exame do reivindicado direito creditório.

Admitindo, então, a possibilidade de restituição/compensação do indébito como saldo negativo, a Delegacia de Julgamento concluiu que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez de seu direito creditório.

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

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.

Não há nem mesmo 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 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 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.

Foi essa dinâmica de produção de prova que orientou a evolução do presente processo, não obstante a decisão recorrida tenha defendido restrições preliminares quanto à compensação de crédito decorrente de pagamento a maior de estimativa.

No caminhar do processo, a Contribuinte foi se insurgindo contra os óbices apontados pela Administração Tributária, no que toca à existência e à disponibilidade de seu direito creditório.

E essa formação gradativa da prova é comum aos processos de restituição/compensação, não havendo que se falar em inovação nos fundamentos da negativa, nem na necessidade de elaboração de novo despacho decisório, nem em situação que poderia dar ensejo ao reconhecimento da homologação tácita da compensação, etc.

Cabe é examinar os documentos que a Contribuinte juntou aos autos nessa fase recursal, em razão das considerações contidas na decisão recorrida sobre a necessidade de comprovação do indébito.

Procurando comprovar a existência e a disponibilidade de seu direito creditório, a Contribuinte juntou ao recurso voluntário: Demonstrativo de todas as compensações realizadas com o crédito ora examinado; DIPJ do ano-calendário 2003; DCTF's trimestrais referentes ao ano-calendário 2003; cópia do Livro Diário contendo Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos no Período, referentes aos anos de 2003 a 2005; Demonstrativo da composição da receita bruta mensal abrangendo o período em questão; Lançamentos realizados na conta “1.1.34.1.1.234-IRPJ-2003-DARF Rec Indevido”; Balancetes Analíticos de 2003; e LALUR de maio/2003 em diante.

Pela ficha 11 da DIPJ, e também pela DCTF, o valor da estimativa de janeiro/2003 seria de R\$ 162.507,07.

As estimativas foram apuradas com base na “receita bruta e acréscimos” até o mês de abril, e a partir do mês de maio a apuração das estimativas se deu mediante balancetes de suspensão/redução.

De acordo ainda com a DIPJ, a Contribuinte apurou prejuízo em 2003, e todas as antecipações ao longo do ano, a título de recolhimento de estimativa (R\$ 250.122,08) e de retenção de IR na fonte (R\$ 193.631,24), converteram-se em saldo negativo no montante de R\$ 443.753,32.

Esse saldo negativo englobou apenas o valor de R\$ 162.507,07 como estimativa de janeiro.

A indicação, portanto, é de que houve recolhimento a maior para a referida estimativa, e de que o excedente não foi aproveitado no ajuste anual, o que caracterizaria a sua disponibilidade para as várias compensações realizadas pela Contribuinte, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Contudo, a solução do presente processo demanda uma instrução complementar.

Embora a indicação seja da existência e disponibilidade do alegado excedente referente à estimativa de janeiro/2003, há outras compensações que afetam este processo.

A quitação da própria estimativa de janeiro, no valor que a Contribuinte reconhece como devido, está vinculada a outras compensações.

É necessário, portanto, que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Limeira/SP, para que aquela unidade, à luz da documentação contábil e fiscal da Contribuinte:

1) verifique e informe:

- a base de cálculo e o respectivo IRPJ-estimativa no mês de janeiro/2003;
- o valor pago a esse título, considerando os valores recolhidos em DARF e as compensações realizadas para a quitação deste débito;
- a existência e a disponibilidade do valor recolhido a maior, caso confirmado o excedente, esclarecendo ainda se ele realmente ficou desvinculado do ajuste anual, para compensação nos termos da Súmula CARF nº 84.

2) apresente relatório circunstanciado sobre os pontos referidos acima;

3) cientifique a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias.

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a DRF Limeira/SP atenda ao acima solicitado.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães, redator *ad hoc*