



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.904534/2009-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.441 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente CLARIANT S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO ORIUNDO DE RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO EM PERÍODO OU EXERCÍCIO POSTERIOR ÀQUELE EM QUE SE APUROU O LUCRO REAL.

É lícito o reconhecimento de direito creditório reclamado em DCOMP que decorra de pagamento indevido ou a maior de estimativa, mesmo após encerrado o período de apuração do lucro real. Comprovada a existência do direito creditório por recolhimento a maior de tributos, é lícito ao contribuinte reivindicá-lo do fisco e efetivamente recuperá-lo, ainda que em exercício posterior.

O adequado cumprimento da lei não é uma opção e não é dado ao fisco valer-se de instrumentos infralegais, por ele mesmo produzidos, ao talante de sua conveniência, para desvirtuar ou inviabilizar a observância do comando imperativo da lei, seja porque o princípio da legalidade objetivamente assim o exige, seja porque o princípio constitucional da proporcionalidade demanda encontrar solução necessária, adequada e justa às repetições de indébito tributário que são submetidas à Fazenda Pública através dos instrumentos previstos administrativamente.

A IN SRF 900/2008 afastou as restrições anteriormente impostas pela administração tributária através da IN SRF 600/2005, passando-se a admitir o reconhecimento dos créditos decorrentes de pagamento a maior de estimativas em períodos posteriores, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 19/2011.

A Súmula CARF nº 84, com efeito vinculante, determina que o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

VERDADE MATERIAL. FORMALISMO MODERADO. REQUISITOS DA LEGALIDADE.

A verdade material torna possível consubstanciar certezas e serve de motor da legalidade, filtro da proporcionalidade e instrumento necessário à poda dos

excessos e moderação das formas, além de representar conquista social que aperfeiçoa e afia corretamente a relação tributária e assegura tanto a correta constituição do crédito tributário oponível ao fisco quanto garante a inafastabilidade do direito do contribuinte à repetição do indébito. Por isso mesmo, a confirmação dessa verdade substancial valida os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário constituído definitivamente, bem como viabiliza a garantia de restituição ou compensação do indébito tributário reconhecidamente demonstrado pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o indébito compensável no valor de R\$ 1.036.950,53, objeto da DCOMP inicial de nº 20559.06337.261107.1.3.04-8415 e todas as que lhe sucederam, homologando a compensação até o limite do direito creditório ora deferido e ainda disponível. Vencidos os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior e Sérgio Magalhães Lima que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Barbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente processo retorna de diligência determinada em julgamento anterior do CARF, para esclarecimento de matéria fática relacionada ao direito creditório reclamado nos autos, resultante de Recurso Voluntário manejado em face de decisão da DRJ, a qual confirmou decisão denegatória de crédito incluído em PER/DCOMP, porquanto inexistir indébito recuperável, em face da integral utilização dos valores para quitação de débito confessado pelo interessado.

Colho do julgamento do CARF parte de seu relatório, para atender ao princípio da economia processual, ao final complementado, a saber:

Inicialmente, a interessada transmitiu em **26/11/2007** o PER/DCOMP eletrônico nº **0741.42477.261107.1.3.047082**, visando utilizar direito creditório fundado em indébito de CSSL, código 2484, no valor de R\$ 782.183,11, onde consta:

a) débito compensado:

- CSLL estimativa mensal (código de receita 2484);
- período de apuração: abril/2008;
- vencimento: 30/05/2008
- principal: R\$ 285.567,58;
- multa moratória: R\$ 0,00;
- juros de mora: R\$ 0,00;

Total: R\$ 285.567,58.

b) crédito utilizado:

- Nº do PER/DCOMP Inicial: 20559.06337.261107.1.3.049304
- Valor Original do Crédito Inicial: R\$ 1.115.627,15
- Crédito Original na Data da Transmissão: R\$ 182.576,29
- Crédito Atualizado: R\$ 285.567,58
- Total dos débitos desta DCOMP: R\$ 285.567,58
- Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP: R\$ 182.576,29
- Saldo do Crédito Original: R\$ 0,00

A DERAT/DIORT/EQUIR/SPO emitiu Despacho Decisório (fl. 2), onde não homologou a compensação, argumentando que o pagamento discriminado como indébito foi integralmente utilizado para quitação de débito da contribuinte, não restando assim crédito disponível para a desejada compensação, conforme se observa:

“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão Informado no PER/DCOMP: 182.576,29.

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas Integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...) Diante inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

A DRJ confirmou a denegação do pedido de compensação, havendo o contribuinte interposto Recurso Voluntário, alegando ser empresa que realiza exportação de produtos e, nessa condição, requestou judicialmente a imunidade quanto ao recolhimento de CSLL sobre receitas das exportações, mediante ação judicial nº 2004.61.00.022.023-7 e posterior agravo de instrumento nº 2004.03.00.048485-7, onde obteve decisão favorável, datada de 17 de agosto de 2004, que suspendeu a exigibilidade do tributo em relação às receitas auferidas em decorrência de exportações, inclusive em relação ao ano-calendário de 2004.

Esclarece em seu recurso que, em razão da antecipação de tutela obtida judicialmente, “os valores que haviam sido recolhidos pelo regime de estimativa, nos meses anteriores à concessão da liminar, foram objeto de restituição/compensação, a fim de garantir que no exercício de 2004 a recorrente excluísse as receitas de exportação da base de cálculo da CSLL, como permitiu a decisão acima externada. Para surpresa da recorrente, a douta autoridade fiscal indeferiu as compensações realizadas, razão pela qual foi apresentada manifestação de inconformidade pela recorrente, demonstrando a validade das restituições/compensações”.

Assim, diante dos recolhimentos realizados até então, entende a recorrente ter direito à repetição do indébito das estimativas recolhidas durante o ano de 2004, mercê da decisão judicial que à época lhe favorecia, arguindo não ser aplicável o art. 170-A do CTN, o qual veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial não transitada em julgado, uma vez que “o ano calendário de 2004, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, encerra-se aos 31 de dezembro de 2004, portanto, evidente que a liminar utilizada pela recorrente foi concedida muito antes do encerramento do exercício de 2004. Em suma, ao encerrar o exercício de 2004, a recorrente excluiu as receitas de exportação da base de cálculo da CSLL, porque, desde 17 de agosto de 2004, já possuía uma medida liminar que lhe garantia tal direito.”.

Argui, ainda, ter havido duplicidade na cobrança dos créditos oriundos da exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da CSLL, questionando a decisão da DRJ que os negou a pretexto de não ter sido feita prova pelo interessado de que os valores utilizados tratavam efetivamente da exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da CSLL. Aduz que o princípio da verdade material autoriza a investigação da realidade e que “todas as declarações apresentadas pela recorrente, relativas às suas informações fiscais (DIPJ e DCTF), demonstram a composição desses valores, além das informações contidas na planilha anexa”.

Confirmou a cassação da liminar em setembro/2010, tendo recolhido os valores controvertidos, argumentando que “todos os cálculos da composição dos valores aqui discutidos já se encontram em poder da própria fiscalização (DIPJ, DCTF e autos do Processo Administrativo nº 12157.000757/2009-45), motivo pelo qual deve ser reformado o respeitável despacho, em respeito ao princípio da verdade material dos fatos”, concluindo, ainda, que, “se não autorizada a restituição/compensação dos valores aqui em discussão, a recorrente se sujeitará a uma dupla exigência da CSLL sobre as receitas de exportação no ano calendário de 2004”.

Ao final da peça recursal, defende a possibilidade de reconhecimento de pagamento indevido ou a maior das estimativas do período, devendo-se afastar a IN SRF nº 600/2005, vigente à época da transmissão do PER/DCOMP, que condicionava a utilização do indébito unicamente ao câmputo na apuração do tributo ao final do período, seja reduzindo o tributo a pagar, seja compondo o seu saldo negativo, sendo vedado, porém, o aproveitado pelo contribuinte de outras formas.

O feito veio a julgamento do CARF, que determinou sua conversão em diligência, já devidamente cumprida, com os seguintes esclarecimentos ao Colegiado, conforme Despacho produzido pela administração tributária às e.fls. 752/759, onde se vê:

BREVE HISTÓRICO

4. O presente processo trata da análise da Declaração de Compensação nº **22972.85780.150508.1.3.04-8415**. Tipo de Crédito Pagamento Indevido ou a Maior.

5. No entanto, nessa DCOMP, está expressamente informado o número do PER/DCOMP Inicial como sendo **20559.06337.261107.1.3.04-8415**. Portanto esse PER/DCOMP é o “pai” de uma “família” de DCOMP’s. Nesse raciocínio o crédito será analisado com as informações contidas nesse PER/DCOMP, já que ele é o documento que demonstra o crédito oriundo do Pagamento Indevido ou a Maior.

6. De fato, a Resolução do CARF de 11/04/2013 também informa expressamente que o PER/DCOMP Inicial é o **20559.06337.261107.1.3.04-8415**, valor original do Crédito Inicial: **R\$ 1.115.627,15**.

7. O PER/DCOMP “pai” foi preenchido da forma exata abaixo discriminada.

Tributo	Código	Valor Original do Crédito Inicial	Crédito Original na Data da Transmissão	Selic Acumulada	Crédito Atualizado	Total dos Débitos Desta DCOMP	Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP	Saldo do Crédito Original
CSLL	2484	1.115.627,15	1.115.627,15	51,26	1.687.497,63	399.844,84	264.342,75	851.284,40

8. O DARF registrado no PER/DCOMP “pai” como origem do Pagamento Indevido ou a Maior foi assim preenchido:

PA	Código da Receita	Data do Vencimento	Data da Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor do DARF
30/04/2004	2484	31/05/2004	31/05/2004	1.115.627,15	0,00	0,00	1.115.627,15

9. As demais DCOMP “filhotes” da família estão a seguir relacionadas. O crédito está esgotado.

No. DCOMP	Crédito Original na Data de Transmissão	SELIC	Crédito Atualizado	Total dos Débitos desta DCOMP	Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP	Saldo do Crédito Original
42505.52217.101207.1.3.04-1792	851.284,40	52,10	1.294.803,57	93.898,94	61.735,00	789.549,40
25767.99068.210208.1.3.04-7214	789.549,40	53,87	1.214.879,66	933.949,52	606.973,11	182.576,29
22972.85780.150508.1.3.04-8415	182.576,29	56,41	285.567,58	285.567,58	182.576,29	0,00

10. A DIPJ exercício 2005, ano-calendário 2004 (retificadora) demonstra a CSLL apurada referente ao PA **04/2004** para ser recolhida por Estimativa (FICHA 16- Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa) no valor de **R\$ 1.194.303,77**. Demonstração a seguir:

1º. QUESITO FORMULADO PELO CARF

11. Confirmar o pagamento em duplicidade do débito da CSLL- Estimativa Mensal PA abril/2004 - valor do Principal R\$ 1.115.627,15, nas datas de arrecadação de 30/04/2004 e 29/10/2010.

11.1. Resposta => SIM. Conforme esclarecido na Petição de folhas 143 a 148, apresentada pela interessada para atender as demandas do CARF consignadas na Resolução de 11/04/2013, de fato a requerente efetuou o recolhimento do valor apurado como Estimativa da CSLL, em abril/2004, em duplicidade:

PA	Data do Vencimento	Data do Recolhimento	Valor do DARF	OBS.
30/04/2004	31/05/2004	31/05/2004	1.115.627,15	1º. DARF
30/04/2004	31/05/2004	29/10/2010	2.020.177,64	2º. DARF

2º. QUESITO FORMULADO PELO CAREF

12. Caso tenha sido efetuado o pagamento em 29/10/2010, confirmar se o mesmo foi suficiente para a quitação do débito tributário.

12.1. Resposta => NÃO. O valor Principal do pagamento efetuado em 29/10/2010 é de **R\$ 1.115.627,15** (o restante recolhido- R\$ 904.550,49- é acréscimo legal). No entanto, conforme FICHA 16 da DIPJ 2005, AC 2004, o valor da CSLL apurado no PA abril/2004 foi de **R\$ 1.194.303,77**.

3º. QUESITO FORMULADO PELO CAREF

13. Juntar aos autos cópia da DIPJ 2005, ano-calendário 2004 e da DCTF do período de apuração abril de 2004.

13.1. Resposta => Documentos juntados às folhas 326 a 722.

4º. QUESITO FORMULADO PELO CAREF

14. Intimar a contribuinte para juntar aos autos cópia da decisão judicial que revogou a liminar a qual amparava a exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da CSLL a partir de janeiro de 2004.

14.1. Resposta => Conforme Petição de folhas 143 a 148, a requerente já havia se antecipado e apresentado os documentos, os quais estão juntados às folhas 149 a 325.

5º. QUESITO FORMULADO PELO CAREF

15. Intimar a contribuinte a informar a situação em que se encontra a demanda judicial que demandava o reconhecimento de imunidade de tributação pela CSLL às receitas de exportação, com a devida comprovação.

15.1. Resposta => Como já anteriormente informado na Petição da requerente de folhas 143 a 148, juntamente com os documentos juntados às folhas 149 a 325, a situação atual da demanda judicial é “liminar cassada”. Em outras palavras, a Justiça considerou que as receitas de exportação compõem, sim, a base de cálculo da CSLL, haja vista que a natureza dessa exação é “tributação sobre o Lucro Líquido e não tributação sobre Receitas”.

CONCLUSÃO

16. É o que cabia relatar.

17. Nesta data estou dando ciência deste Relatório à requerente, intimando-a a ingressar com manifestação no prazo de 30 (trinta) dias da ciência.

O processo retorna para julgamento de mérito, mediante redistribuição de Relatoria, com petição final do contribuinte sobre o resultado da diligência, onde reitera o pedido de provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

A controvérsia em apreço consiste na possibilidade de compensar as estimativas de CSLL pagas em 2004, enquanto vigia antecipação de tutela obtida judicialmente pelo interessado, a qual determinara a exclusão das receitas de exportações da base de cálculo do tributo.

Registre-se ser incontroverso haver o contribuinte recolhido estimativas de CSLL durante o ano de 2004, mas não há nos autos a demonstração clara do montante de recolhimentos havidos em relação às exportações realizadas, uma vez que o argumento utilizado pela instância de piso para indeferir o pedido pleiteado é de natureza jurídica, não fática, ou seja, entendeu que o art. 170-A do CTN impede a compensação de tributos antes do trânsito em julgado, bem como que a IN SRF nº 600/2005 desautorizava compensação de recolhimentos a maior de estimativas pela forma requestada pelo interessado.

Assim, em tempo algum, houve verificação do percentual das receitas das exportações realizadas pelo contribuinte sobre as estimativas recolhidas, nem há nos autos elementos que permitam identificá-las, apenas planilhas juntadas pelo recorrente, inexistindo documentos fiscais ou contábeis que permitam validar, de plano a pretensão em análise.

Também é incontroverso o fato de ter sido revogada a decisão judicial que, à época, autorizava precariamente a recorrente de excluir as receitas de exportação da base de cálculo da CSLL, ou seja, após a sua concessão, quando fosse realizar novos recolhimentos ou apurar a base do tributo ao final do exercício, poderia excluir tal percentual do respectivo cômputo, mas jamais se valer da pretensão de compensar o montante anteriormente recolhido – que ainda representava um crédito totalmente precário, ante à transitoriedade da decisão judicial obtida – com tributos vincendos, pois tal hipótese representa evidente descompasso com o art. 170-A do CTN, que imperativamente veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Se a discussão se esgotasse em tais elementos, restaria indeferido o direito creditório. Contudo, os autos trazem circunstância adicional, que exige análise complementar para valorizar a verdade material que subjaz ao processo administrativo tributário.

Com efeito, o relatório de diligência demonstrou que, ao ser cassada a medida liminar (novembro/2010), o contribuinte realizou o recolhimento da estimativa de CSLL referente a abril/2004, mesmo estando controvertida e ainda em processamento a presente DCOMP.

É dizer: aquilo que reclamava como pagamento indevido ou a maior por força da decisão judicial – e, portanto, requestara repetição do indébito mediante compensação administrativa – foi regularmente recolhido posteriormente, havendo o relatório de diligência respondido ao questionamento do CARF para “*Confirmar o pagamento em duplicidade do*

débito da CSLL- Estimativa Mensal PA abril/2004- valor do Principal R\$ 1.115.627,15, nas datas de arrecadação de 30/04/2004 e 29/10/2010”, consignando a seguinte resposta:

11.1. Resposta => SIM. Conforme esclarecido na Petição de folhas 143 a 148, apresentada pela interessada para atender as demandas do CARF consignadas na Resolução de 11/04/2013, de fato a requerente efetuou o recolhimento do valor apurado como Estimativa da CSLL, em abril/2004, em duplicidade:

PA	Data do Vencimento	Data do Recolhimento	Valor do DARF	OBS.
30/04/2004	31/05/2004	31/05/2004	1.115.627,15	1º. DARF
30/04/2004	31/05/2004	29/10/2010	2.020.177,64	2º. DARF

Sobre o segundo recolhimento acima mencionado, de outubro/2010, o CARF houvera requestado a investigação para confirmar se o mesmo foi suficiente para a quitação do débito tributário da estimativa de abril/2004, havendo o relatório de diligência consignado que “NÃO. O valor Principal do pagamento efetuado em 29/10/2010 é de **R\$ 1.115.627,15** (o restante recolhido - R\$ 904.550,49 - é acréscimo legal). No entanto, conforme FICHA 16 da DIPJ 2005, AC 2004, o valor da CSLL apurado no PA abril/2004 foi de **R\$ 1.194.303,77**”.

Ou seja, enquanto o débito da estimativa era de R\$ 1.194.303,77, o crédito recolhido fora de R\$ 1.115.627,15.

Débito de estimativa devida – abril 2004	- R\$ 1.194.303,77
Pagamento de estimativa – outubro 2010	+ R\$ 1.115.627,15
Saldo a recolher (diferença):	= - R\$ 78.676,62

Existe evidente recolhimento de tributos em duplicidade, no montante específico do valor efetivamente recolhido em duplicidade (R\$ 1.115.627,15), porém, resta inequívoco que uma parte desse valor não é líquido e certo, porquanto a existência de saldo devedor (- R\$ 78.676,62) das mesmas estimativas que compõem o objeto do presente pedido de repetição de indébito exige que o mesmo seja excluído do montante eventualmente reconhecido.

É dizer: ou se admite que o pedido de compensação originalmente formulado está em descompasso total com o art. 170-A do CTN – e, assim, indefere-se a pretensão do contribuinte –, ou se permite que a verdade material expanda seus reflexos de forma plena, para extrair do mundo dos fatos todos os elementos necessários ao adequado e justo julgamento ora analisado.

Não é possível “fechar os olhos” ao pagamento em duplicidade, tanto quanto seria inadmissível aceitar que o débito não quitado deixasse de ser apurado na presente liquidação do direito creditório reivindicado, notadamente porque os créditos e os débitos referem-se ao mesmo contexto e idêntico período (abril/2004).

Assim, há de se reconhecer o direito à repetição de indébito do resultado da diferença entre o valor recolhido originalmente (+R\$ 1.115.627,15) e o *quantum* consignado no relatório de diligência como montante não recolhido em duplicidade (- R\$ 78.676,62), **totalizando o montante recuperável de R\$ 1.036.950,53**, o qual representa o total do indébito reconhecido na Declaração de Compensação inicial (DCOMP “pai” nº 20559.06337.261107.1.3.04-8415), a ser aqui utilizado e nas demais DCOMPs dela decorrentes (DCOMPs “filhas”), quais sejam, 42505.52217.101207.1.3.04-1792, 25767.99068.210208.1.3.04-7214 e 22972.85780.150508.1.3.04-8415, até o limite dos valores nelas preiteados e ainda disponíveis.

Deve-se observar que a IN SRF 600/2005, sob a qual o acórdão recorrido se valeu para negar o pedido do sujeito passivo, realmente estabelece no art. 10 que “*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*”.

Penso que tal dispositivo interno da administração tributária não encontra fundamento de validade nem na Constituição Federal nem em qualquer norma complementar ou ordinária, seja porque impede o detentor de direito creditório reconhecidamente líquido e certo de recuperar valores comprovadamente recolhidos a maior, seja porque sedimenta hipótese de enriquecimento indevido da parte que retém créditos sem justificativa legal.

Com efeito, comprovada a existência do direito creditório por recolhimento a maior de tributos, resultante de apuração mensal do lucro real por estimativa, é lícito ao contribuinte reivindicá-lo do fisco e efetivamente recuperá-lo, ainda que em exercício posterior, não sendo lícito admitir que a administração tributária, de acordo com sua conveniência, suprima do contribuinte a recuperação de valores a que faz jus, utilizando-se de Instruções Normativas para negar direitos assegurados pela lei.

A compensação é forma extintiva do crédito tributário, mercê do regramento do art. 156 do CTN, o qual estabelece no art. 170 ser da lei ordinária a atribuição para regulamentar tal instituto, parametrizando as regras pelas quais a administração tributária irá “*autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública*”.

Nesse contexto, deve-se observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/97, com suas alterações posteriores, permitiu ao contribuinte apurar créditos decorrentes de restituição ou ressarcimento e compensá-los com débitos próprios relativos a tributos federais, como forma de extinguir a obrigação tributária, porém, condicionou tal extinção à efetiva formalização e entrega do termo de declaração de compensação (§ 1º), ficando tal providência sob a condição resolutória de ulterior homologação (§ 2º), a saber:

Art. 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

A extinção do crédito tributário na modalidade da compensação não ocorre automaticamente, pois demanda a ocorrência de ato declaratório que se instrumentaliza pela DCOMP na esfera administrativa ou por decisão judicial que assim a constitua, porém, em processos administrativos desta natureza, é dever da administração deferir a compensação sempre que os requisitos legais forem atendidos.

Solução contrária representaria enriquecimento sem causa, beneficiando o devedor em prejuízo do credor, invertendo-se a lógica da relação creditícia havida em decorrência de pagamento a maior de tributo.

O adequado cumprimento da lei não é uma opção e não é dado ao fisco valer-se de instrumentos infralegais, por ele mesmo produzidos, ao talante de sua conveniência, para desvirtuar ou inviabilizar a observância do comando imperativo da lei, seja porque o princípio da legalidade objetivamente assim o exige, seja porque o princípio constitucional da proporcionalidade demanda encontrar solução necessária, adequada e justa às repetições de indébito tributário que são submetidas à Fazenda Pública através dos instrumentos previstos administrativamente.

No caso em análise, registre-se que a própria administração tributária modificou inteiramente o entendimento anterior que vedava o direito ao crédito ora reclamado, havendo revogado a IN SRF 600/2005 e publicado a IN SRF 900/2008 em seu lugar, passando a admitir o reconhecimento dos créditos decorrentes de pagamento a maior de estimativas em períodos posteriores, fazendo constar em seu art. 2º, I, “*poderão ser restituídas pela RFB as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses: (I) cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido*”.

O Fisco passou a admitir entendimento contrário àquele manifestado anteriormente, deixando de aplicar a legislação revogada e claramente equivocada (IN 600/2005), como se observa da Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 5 de dezembro de 2011, em que esclarece: “*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 nº 460, de 2004, e IN SRF nº*

600, de 2005. A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa”.

Registre-se que a matéria aqui controvertida foi objeto de sucessivos recursos perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, estando atualmente pacificado através da Súmula CARF nº 84, a saber:

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, as razões apresentadas pela DRJ para impedir o reconhecimento do direito creditório não encontram guarida nem no entendimento da própria administração tributária, nem nos sólidos precedentes deste Tribunal, consolidados em Súmula, a qual tem aplicação obrigatória.

A verdade material torna possível consubstanciar certezas e serve de motor da legalidade, filtro da proporcionalidade e instrumento necessário à poda dos excessos e moderação das formas, além de representar conquista social que aperfeiçoa e afia corretamente a relação tributária e assegura tanto a correta constituição do crédito tributário oponível ao fisco quanto a inafastabilidade do direito do contribuinte à repetição do indébito. Por isso mesmo, a confirmação dessa verdade substancial valida os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário constituído definitivamente, bem como viabiliza a garantia de restituição ou compensação do indébito tributário reconhecidamente demonstrado pelo sujeito passivo, de forma que a verdade materialmente demonstrada evita “*que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial*” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

A Turma Julgadora já havia se debruçado sobre o tema, havendo determinado a conversão de julgamento em diligência, para que se analisasse o eventual recolhimento em duplicidade, fato que foi verdadeiramente confirmado no relatório produzido nos autos.

Registre-se que as providências realizadas pelo Colegiado evidenciam o claro intuito de alcançar a verdade material que subjaz aos julgamentos no âmbito do processo administrativo tributário, havendo a contribuinte cumprido o ônus de demonstrar, mediante eficiente contexto probatório sobre o qual a administração tributária se debruçou na diligência realizada, que o crédito reclamado existiu e foi posteriormente duplicado em recolhimento tardio, não tendo sido aproveitado em nenhum outro processo administrativo de natureza compensatória ou de restituição.

Considero admissível, lícito e plenamente necessário reconhecer o direito do contribuinte à repetição do indébito resultante do pagamento indevido ou a maior de estimativa, mesmo após o encerrado o período de apuração do lucro real, devendo-se assegurar à recorrente o aproveitamento integral dos valores reivindicados.

**COMPOSIÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO E DCOMPS A SEREM
HOMOLOGADAS**

- Critérios para liquidação -

Para fins de liquidação deste voto na Unidade de Origem, o presente julgamento **reconhece o direito creditório de R\$ 1.036.950,53,** que representa o total do indébito reconhecido na Declaração de Compensação inicial (DCOMP “pai” nº 20559.06337.261107.1.3.04-8415), a ser aqui utilizado e em todas as DCOMPs dela decorrentes (DCOMPs “filhas”), quais sejam, 42505.52217.101207.1.3.04-1792, 25767.99068.210208.1.3.04-7214 e 22972.85780.150508.1.3.04-8415, até o limite dos valores nelas preteados e ainda disponíveis.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o indébito compensável no valor de R\$ 1.036.950,53, objeto da DCOMP inicial de nº 20559.06337.261107.1.3.04-8415 e todas as que lhe sucederam, homologando a compensação até o limite do direito creditório pleiteado e ainda disponível.

Registre-se constar da parte final deste voto os critérios para liquidação das compensações relacionadas a este processo pela Unidade de Origem.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque