



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

Processo n° 10940.901192/2009-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-001.851 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de setembro de 2013
Matéria DCOMP ELETRÔNICA
Recorrente METALGRÁFICA IGUAÇU S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ESTIMATIVA MENSAL. ERRO NA BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. OBRIGATORIEDADE DE UTILIZAÇÃO NA DEDUÇÃO DO IMPOSTO ANUAL OU PARA COMPOR O SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. ÓBICE AFASTADO. DEVOLUÇÃO DO PROCESSO À UNIDADE DE ORIGEM PARA ANÁLISE DO MÉRITO DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO NA DCOMP.

Regra geral, os saldos negativos do IRPJ e da CSLL, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a CSLL devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, mediante a entrega do PER/Dcomp. 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 sujeita à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp. Essa restituição/compensação poderá ser feita no curso do ano-calendário, eis que a apuração do valor pago a maior não depende de evento futuro e incerto.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para devolver os autos à DRF de origem.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Marco Antônio Nunes Castilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Cuidam os autos do Recurso Voluntário de fls. 47/50 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Curitiba (fls.38/42) que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Quanto aos fatos, consta que em **02/03/2005** a contribuinte transmitiu eletronicamente via internet, por meio do Programa PER/DCOMP, a declaração de compensação tributária nº **41290.22908.020305.1.3.04-5254** (fls.25/31), com débitos no montante de **R\$ 11.567,73** assim especificados:

a) débito informado (confessado): **IRRF**, código de receita 0588, do **PA 4ª** semana/fev/2005, data vencimento 02/03/2005, assim especificado na DCOMP:

- principal: R\$ 2.073,50;
- multa moratória: R\$ 0,00 ;
- juros de mora: R\$ 0,00;

Total: R\$ 2.073,50.

b) débito informado (confessado): **IRRF**, código de receita 1708, 4ª semana/fev/2005, data vencimento 02/03/2005, assim especificado na DCOMP:

- principal: R\$ 82,71
- **Total: R\$ 82,71.**

c) débito informado (confessado): **IRRF**, código de receita 1708, 1ª semana/março/2005, data vencimento 09/03/2005, assim especificado na DCOMP:

- principal: R\$ 7.885,98;
- **Total: R\$ 7.885,98.**

d) débito informado (confessado): **IRRF**, código de receita 3208, 1ª semana/março/2005, data vencimento 09/03/2005, assim especificado na DCOMP:

- principal: R\$ 861,53;
- **Total: R\$ 861,53.**

e) débito informado (confessado): **IRRF**, código de receita 3280, 1ª semana/março/2005, data vencimento 09/03/2005, assim especificado na DCOMP:

- principal: R\$ 664,01;

Total: R\$ 664,01.

f) crédito utilizado: aproveitamento de suposto direito creditório de **R\$ 11.316,50** (valor original), referente pagamento indevido ou a maior de **CSLL- estimativa mensal**, código de receita 2484, do **PA 31 de dezembro/2004**, DARF no valor de R\$ 122.690,94 (valor original), data do recolhimento **31/01/2005** (fl. 09). O recolhimento a maior seria de R\$ 122.690,94 (valor original).

O despacho decisório da **DRF/Ponta Grossa**, de **09/04/2008**, não reconheceu o direito creditório pleiteado, não homologando a compensação tributária informada.

A propósito, transcrevo a fundamentação constante do referido Despacho Decisório eletrônico (fl. 08 e 33), *in verbis*:

(...)

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 122.690,94.

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa Jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente 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.

(...)

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

(...)

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

Inconformada com essa decisão monocrática que tomou ciência em 04/05/2009 (fls. 36 e 37), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em **27/05/2009** (fls. 02/06) .

Consta das razões da irrisignação apresentada pela interessada na instância *a quo*, em síntese:

-que o crédito compensado foi originário do recolhimento indevido antes do resultado apurado no balanço de suspensão/redução realizado em 31 de dezembro de 2004;

- que o fato gerador da obrigação ocorreu em 31 de dezembro de 2004;

que, logo, não há como ser considerado infringido o art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 2005, pois esse ato normativo infralegal é posterior ao fato gerador;

- que à luz do art. 74, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não há o alegado impedimento para o acolhimento da compensação *sub censura*;

- que compensou tributo indevidamente recolhido, conforme se pode verificar da inclusa DIPJ 2005, ano-calendário 2004 (fls.10/15) que essa compensação foi feita com amparo no *caput* do referido art. 74 e no art. 165 do Código Tributário Nacional;

- que não ocorreu, no caso, nenhuma infração à legislação de regência, eis que a Fazenda Pública não sofreu qualquer prejuízo, não cabendo, por isso, a aplicação da multa e o acréscimo de juros de mora, em relação aos débitos confessados e compensados;

- que, por fim, pediu a reforma do despacho decisório para que seja reconhecido o crédito pleiteado e a compensação tributária informada.

Na sequência, a DRJ/Curitiba, à luz dos fatos e elementos de prova constantes dos autos, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, cuja ementa do Acórdão, de 06/09/2011 (fls. 38/42), transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -CSLL

Ano-calendário: 2004

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA DE IRPJ OU DE CSLL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA NA VIGÊNCIA DA IN SRF N° 460/2004 OU DA IN SRF N° 600/2005.

OBRIGATORIEDADE DE UTILIZAÇÃO NA DEDUÇÃO DO IMPOSTO ANUAL OU PARA COMPOR O SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Aplica-se à declaração de compensação apresentada na vigência das IN SRF n° 460/2004 e 600/2005 a obrigatoriedade de utilização da estimativa de IRPJ ou de CSLL paga indevidamente ou a maior na dedução do imposto devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA DE IRPJ OU DE CSLL. VEDAÇÃO À UTILIZAÇÃO COMO DIREITO CREDITÓRIO.

Havendo vedação à utilização de estimativa de IRPJ ou de CSLL como direito creditório oriundo de pagamento indevido ou a maior, é de se confirmar a não homologação da compensação declarada nos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Ciente desse *decisum* em **23/09/2011** (fl. 46), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **17/10/2011** (fls.47/50) e juntou documentos (fls. 51/63), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que a decisão recorrida entendeu pela improcedência da manifestação de inconformidade sob o fundamento que o art. 10 IN SRF 460/2004 e da IN SRF 600/2005 veda a utilização de crédito advindo de antecipação de pagamento indevido ou maior de estimativa mensal, antes do encerramento do respectivo período anual, podendo entretanto ser utilizado para dedução do imposto no ajuste anual ou para compor o saldo negativo;

- que o art. 74 da Lei nº 9.430/96 não prevê tal restrição;

- que a IN não deve prevalecer, por ser ato normativo infralegal.

- que, além disso, o referido artigo 10, dessas duas Instruções Normativas antes mencionadas, foi revogado pela Instrução SRF 900, de 30 de dezembro de 2008;

- que, diversamente do que consta da decisão *a quo*, a Instrução Normativa nº 900/2008 reconheceu o direito líquido e certo de compensar pagamentos indevidos de estimativas de IRPJ e CSLL;

- que a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF entende compensável não só o saldo negativo anual, apurado em balanço, como também saldos apurados por meio de balancetes de períodos menores;

- que caso o contribuinte recolha, a título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado necessariamente ao ajuste anual, podendo ser utilizado como crédito ainda no próprio ano-calendário.

Por fim, a recorrente pediu a reforma da decisão recorrida, para que seja deferido o direito creditório pleiteado e seja, por conseguinte, homologada a compensação tributária..

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, os autos tratam de processo de compensação tributária.

Vale dizer, em **02/03/2005** a contribuinte transmitiu eletronicamente via internet, por meio do Programa PER/DCOMP, a declaração de compensação tributária nº 41290.22908.020305.1.3.04-5254 (fls.25/31), informando que compensara débitos de diversos tributos do ano-calendário 2005 conforme discriminados no relatório, utilizando direito creditório – pagamento indevido ou a maior de CSLL estimativa mensal, código de receita 2484, do **PA dezembro/2004**, data do recolhimento 31/01/2005.

A decisão *a quo*, na mesma esteira do despacho decisório, não reconheceu o direito creditório pleiteado, pois não seria possível a restituição de CSLL estimativa mensal, mas sim apenas saldo negativo do ano-calendário.

Nesse sentido, trancrevo a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida (fls. 40/41), in verbis:

(...)

7. O pagamento que originou o direito creditório foi feito em 31/01/2005 e a DCOMP foi apresentada em 02/03/2005.

8. Não há como se reconhecer o direito creditório porquanto o recolhimento efetuado em 31/01/2005 somente poderia ter sido utilizado na dedução da CSLL devida em 31/12/2004 ou para compor o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, conforme previsto no artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005, in verbis:

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

9. E isso porque tal dispositivo legal apenas reproduz integralmente a regra originalmente prevista no artigo 10 da IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, que já estava vigente,

pois, à época tanto do pagamento do tributo que originou o direito creditório quanto da apresentação da DCOMP.

10. Ressalte-se que a IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, em seu artigo 11, revogou a IN SRF nº 600, de 2005, e disciplinou a matéria de forma diversa, excluindo a vedação para compensar pagamento indevido ou a maior a título de estimativas de IRPJ e CSLL:

“Art. 11. 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 somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

(...)

Art. 99. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2009.

Art.100. Ficam revogadas a Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, a Instrução Normativa SRF nº 728, de 20 de março de 2007, a Instrução Normativa RFB nº 831, de 18 de março de 2008, e os arts. 192 a 239B da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005.”(Grifou-se)

11. Contudo, esse diploma legal somente produziu efeitos a partir de 01/01/2009, conforme disposto no seu artigo 99, e não cabe aplicar o artigo 106 do CTN para fazê-lo retroagir à data da transmissão da declaração de compensação em análise, haja vista não se tratar de norma expressamente interpretativa e nem de norma que comine penalidade. As normas a serem aplicadas na compensação, que são de direito material, são aquelas vigentes à época do encontro de contas, ou seja, no momento em que o direito foi exercido pelo sujeito passivo, aplicandose o artigo 10 da IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004.

12. Portanto, cabe ressaltar que a indicação dessa estimativa de IRPJ e/ou CSLL como direito creditório configura descumprimento da regra constante no artigo 10 da IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, posteriormente contida no artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005, o que acaba por prejudicar o exercício desse direito, conforme disposto no art. 170 do CTN, segundo o qual o direito à compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública fica sujeito às condições e sob as garantias que a lei estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribua à autoridade administrativa, tendo o § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, disposto que a Secretaria da Receita Federal disciplinará a compensação de que trata esse artigo 74.

13. Acrescente-se que esta autoridade julgadora não pode deixar de observar o entendimento da Receita Federal expresso em instruções normativas, por força do artigo 7º da Portaria do Ministério da Fazenda nº 58, de 17 de março de 2006, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento:

“Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.”

14. Dessa forma, sendo vedada a utilização dessa estimativa de IRPJ como direito creditório oriundo de pagamento indevido ou a maior, é de se confirmar a não homologação da compensação declarada nos autos.

(...)

Entretanto, nas razões do recurso a contribuinte rebela-se contra a decisão *a quo*, argumentando:

- que a restrição constante do art. 10 da IN nº 600/2005 foi revogada pela IN SRF 900/2008;

- que, mesmo que não fosse revogado tal dispositivo, não poderia prevalecer, pois não tal restrição não consta do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

- que, diversamente do consta da decisão *a quo*, tem direito à restituição e à compensação tributária do que pagara indevidamente, ou a maior.

Nesta instância recursal, compulsando os autos, observa-se que no ano-calendário 2004 a contribuinte estava submetida ao regime de apuração do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real anual, com obrigação de antecipação de pagamento dessas exações por estimativa mensal.

À luz da legislação tributária federal, sempre que há, comprovadamente, pagamento indevido ou maior, é cabível a repetição do indébito tributário.

No caso de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal da CSLL estimativa mensal, cabe observar o seguinte:

a) os contribuintes que fizeram opção, para determinado ano-calendário, pelo lucro real anual têm obrigação de antecipar pagamento do IRPJ e da CSLL por estimativa mensal com base na receita bruta mensal ou com base em balancete mensal de suspensão/redução, independentemente de eventual apuração de prejuízo no final de ano, na declaração de ajuste;

b) não há que se falar ou objetar recolhimentos mensais indevidos (pagamentos por antecipação), quando efetuados em estrita observância da legislação de regência e em estrita observância da base de cálculo (receita bruta mensal ou com base em balancete de suspensão/redução);

c) eventual recolhimento a maior do imposto ou contribuição será deduzido do valor apurado no encerramento do ano-calendário ou irá compor o saldo negativo;

d) entretanto, considera-se pagamento indevido o excesso de recolhimento de estimativa mensal quando, de plano, observa-se que ele não tem relação com a receita bruta mensal ou com o balanço de suspensão/redução mensal. Nessa situação, é cabível a restituição ou devolução/aproveitamento do excesso do pagamento mensal por antecipação do referido período de apuração (não relacionado com a receita bruta ou com balancete de suspensão ou redução) sem necessidade de levá-lo para o ajuste anual ou para compor o saldo negativo, em face da revogação do art. 10, 2ª parte, da IN SRF 600/2005 pelo art. 11 da IN RFB 900/2008. Esse ato normativo tem efeito ou aplicação retroativa. Nesse sentido, é o entendimento do CARF, conforme Súmula CARF nº 84, *in verbis*:

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.

Como o despacho decisório e a decisão *a quo* não adentraram na análise do direito creditório pleiteado pela recorrente na DCOMP, pois se limitaram a consignar que o pagamento por antecipação de estimativa mensal não se devolve em qualquer caso, mas apenas saldo negativo, sem fazer a distinção suscitada pela recorrente, entendo cabível, no caso, afastar o óbice do saldo negativo, pois pagamento em excesso (pagamento indevido) por erro de base de cálculo estimada do imposto ou contribuição, é cabível a restituição ainda no decorrer do próprio ano-calendário sem necessidade de levá-lo para o saldo negativo.

Ainda, no caso há falhas na instrução do processo; salta aos olhos a falta de elementos de prova para formação de convicção do julgador quanto ao mérito da lide, pois quanto ao pretenso direito creditório da CSLL do **PA dezembro/2004** não foi juntada cópia da escrituração contábil.

E o fisco, em momento algum, intimou a contribuinte para compovar o direito creditório.

Ou seja, embora a recorrente alegue erro de base de cálculo do imposto (pagamento em excesso, pagamento indevido ou a maior), não consta dos autos cópia da escrituração contábil do ano-calendário 2004 que comprove, de forma cabal, o erro de base estimada da CSLL do **PA dezembro/2004** que pudesse justificar o pleito do crédito.

Nesse contexto, em tese, se houver, de fato, erro de base de cálculo estimada de **do PA dezembro/2004**, a contribuinte não pode ser prejudicada quanto ao seu direito creditório, devendo prevalecer o princípio da verdade material.

Entretanto, como já dito, não há cópia da escrituração contábil e fiscal (livros razão, Diário e Lalur), para comprovação se os pagamentos antecipados mensalmente foram efetuados correntemente com base na receita bruta e acréscimos ou se com base em balancetes de suspensão/redução.

Em face disso, e em observância ao princípio da verdade material, afasto a questão prejudicial, ou seja, afasto o óbice constante do despacho decisório e da decisão recorrida de que somente seria possível a restituição de saldo negativo, pois é possível sim a devolução de direito creditório pago em excesso por erro na base de cálculo estimada do

imposto sem necessidade de levá-lo para o saldo negativo na declaração de ajuste, conforme Súmula CARF nº 84.

Por conseguinte, devolvem-se os autos à unidade de origem da RFB, ou seja, à **DRF/Ponta Grossa** para análise, no mérito, do direito creditório pleiteado e da compensação efetuada pela recorrente, com os seguintes cuidados:

a) verificar, à luz da escrituração contábil e fiscal, se houve, ou não, erro de base de cálculo estimada do **PA dezembro/2004**;

b) apurar se houve o alegado excesso de recolhimento do referido PA (pagamento indevido ou a maior, por erro de base de cálculo estimada);

c) na hipótese de excesso de antecipação de pagamento de contribuição do mencionado PA, verificar se o valor do direito creditório pleiteado compôs ou não o saldo negativo **do ano-calendário 2004**, na declaração de ajuste anual;

d) ainda, se caracterizado o excesso de recolhimento da contribuição por antecipação do citado PA, além de apurar o respectivo valor, informar, demonstrar, à luz da escrituração contábil, se decorreu de recolhimento sem relação com a receita bruta mensal, sem relação com o balancete mensal de suspensão/redução (erro de base estimada), ou se decorreu de mera antecipação de pagamento nos termos da legislação de regência. Vale dizer, apurar, verificar, se é hipótese de restituição de excesso de antecipação de pagamento por erro de base de cálculo estimada ou se trata de hipótese de mera devolução de saldo negativo por antecipação de pagamento efetuada na forma da legislação de regência.

Diante do exposto, voto para DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar o óbice suscitado, ou seja, afastar a questão prejudicial constante da fundamentação do despacho decisório e da decisão *a quo* que implicou na não análise de mérito do direito creditório da recorrente pelas citadas decisões, devendo, então, a unidade de origem para enfrentar o mérito do direito creditório pleiteado. Devolvem-se, por conseguinte, os autos do processo à **DRF/PontaGrossa** para que prossiga no julgamento, enfrentando o mérito do direito creditório pleiteado e da compensação tributária efetuada pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel