



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

**Processo n°** 10980.902667/2009-52  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-001.801 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 07 de agosto de 2013  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** COMPANHIA PARANAENSE DE GÁS - COMPAGAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ESTIMATIVA MENSAL. ERRO NA BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. EXCESSO DE RECOLHIMENTO. AFASTAMENTO DO ÓBICE DO SALDO NEGATIVO. DEVOLUÇÃO DO PROCESSO À UNIDADE DE ORIGEM PARA ANÁLISE DO MÉRITO DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO NA DCOMP.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10980.902667/2009-52  
Acórdão n.º **1802-001.801**

**S1-TE02**  
Fl. 37

---

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

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

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 06-32.374 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), que por unanimidade de votos julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

Quanto aos fatos, consta que a contribuinte transmitiu eletronicamente o PER/DCOMP nº 10965.89205.300306.1.3.04-0675 (fls. 05-10), relativa à compensação do débito de R\$ 28.502,15 de IRPJ devido por estimativa (código de receita 2362) do mês de agosto/2005, acrescido de multa e juros de mora, totalizando R\$ 36.437,14, com utilização do direito creditório de R\$ 31.140,19 oriundo do pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ (código de receita 2362) do mês de fevereiro/2005, recolhimento este efetuado em 31/03/2005 (R\$ 140.932,40, à fl. 60).

A DRF/Curitiba, por meio do Despacho Decisório proferido em 18/02/2009 (fl. 01), não homologou a compensação declarada em 30/03/2006 em face da inexistência do direito creditório indicado, haja vista entender que o recolhimento indevido ou a maior de estimativa mensal somente poderia ser utilizado na dedução do imposto anual ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período, conforme previsto no art. 10 da IN SRF 600, de 28 de dezembro de 2005.

Com efeito, transcrevo a fundamentação constante do referido Despacho Decisório eletrônico (fl. 02), in verbis:

“(…)

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 38.140,19.*

*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.”*

Cientificada em 04/03/2009 (fl. 03), a reclamante apresentou, em 02/04/2009, a tempestiva manifestação de inconformidade (fls. 11/16), cujo teor é sintetizado a seguir:

a) argúi que o crédito originou-se do pagamento a maior por DARF no valor de R\$ 140.932,40 efetuado em 31/03/2005;

b) que a exigência do débito de R\$ 28.502,15 cuja compensação restou não homologada revela-se ilíquido, incerto e inexigível, não perfazendo os requisitos do crédito tributário trazidos pelo art. 142 e seguintes do CTN;

c) que a não homologação da compensação declarada nos autos fere de morte os princípios constitucionais da igualdade, da isonomia e da propriedade;

d) que o direito creditório de R\$ 31.140,19 deve ser reconhecido, uma vez comprovada a efetividade do pagamento das antecipações calculadas por estimativa, não merecendo subsistir a não homologação da compensação declarada; que, por certo, pode a autoridade julgadora, em homenagem aos princípios constitucionais, em especial ao da verdade material, reconhecer e homologar a compensação declarada; e) ao final pede o recebimento e processamento da presente manifestação de inconformidade e seu total provimento.

Por sua vez, a DRJ/Curitiba (PR), à luz dos fatos e elementos de prova consantes dos autos, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, cuja ementa do Acórdão, de 22/06/2011 (fls. 61/66), transcrevo, in verbis:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2005*

*PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA DE IRPJ. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA NA VIGÊNCIA DA IN SRF N° 600, DE 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 da IN SRF n° 600, de 2005, a obrigatoriedade de utilização da estimativa de IRPJ paga indevidamente ou a maior na dedução do imposto devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA DE IRPJ. VEDAÇÃO A UTILIZAÇÃO COMO DIREITO CREDITÓRIO.*

*Havendo vedação à utilização de 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.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Ciente desse decisum em **20/07/2011** (fl. 68), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 18/08/2011 (fls.69/75), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

a) o despacho decisório, que não homologou a compensação, não possibilitou plena defesa dos seus direitos, pois não consignou a fundamentação legal para o indeferimento do direito creditório;

b) inequivocamente tem direito creditório a ser restituído, e tem direito líquido e certo à compensação;

c) a não aplicação retroativa do art. 11 da IN SRF nº 900/2008 configura manifesta violação ao princípio da legalidade;

d) a decisão recorrida deve ser reformada.

Por fim, a recorrente pediu provimento integral ao recurso para que a compensação tributária seja homologada.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ de Curitiba (PR) que por unanimidade de votos julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, mantendo o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório da contribuinte.

A Recorrente transmitiu eletronicamente o PER/DCOMP nº 10965.89205.300306.1.3.04-0675 (fls. 05-10), relativo à compensação do débito de R\$ 28.502,15 de IRPJ devido por estimativa (código de receita 2362) do mês de agosto/2005, acrescido de multa e juros de mora, totalizando R\$ 36.437,14, com utilização do direito creditório de R\$ 31.140,19 oriundo do pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ (código de receita 2362) do mês de fevereiro/2005, recolhimento este efetuado em 31/03/2005 (R\$ 140.932,40, à fl. 60).

A DRJ Curitiba, sob os mesmos fundamentos do despacho decisório, não reconheceu o direito creditório pleiteado, pois não seria possível a restituição de IRPJ estimativa mensal, mas somente de saldo negativo do ano-calendário.

A propósito, nessa parte transcrevo a fundamentação da decisão recorrida (fls.63/64), *in verbis*:

(...)

6. Considerando que a compensação declarada pelo sujeito passivo, na qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos a serem compensados, extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, conforme disposto no art. 74, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, para homologação da compensação declarada nos autos é imprescindível a confirmação do direito creditório informado.

7. Assim, verifica-se que a interessada declarou na Ficha 11-Cálculo do IR Mensal por Estimativa (com base na receita bruta e acréscimos) tanto da DIPJ 2006 original (ND 0635335) como na DIPJ 2006 retificadora (ND 1252211, às fls. 48-54), apresentadas em 26/06/2006 e 30/06/2006, respectivamente, que apurou R\$ 109.792,21 de estimativa de IRPJ a pagar para o mês de competência fevereiro/2005.

8. Contudo, na DCTF original do Ines de fevereiro/2005 (ND 1000.000.2005.1840001432), apresentada em 05/04/2005, havia confessado um débito de R\$ 140.932,40 de estimativa de IRPJ para esse mês (fls. 55-57), cujo valor foi reduzido para R\$

109.792,21 na DCTF retificadora apresentada em 18/04/2006 (ND 1000.000.2006.1810312788, às fls. 55 e 58-59), igualando-o ao valor declarado em DIPJ.

9. Tendo efetuado o recolhimento de R\$ 140.932,40 em 31/03/2005 (fl. 60), indica esse pagamento como origem do direito creditório de R\$ 31.140,19 na declaração de compensação em análise, como pagamento indevido ou a maior.

10. No entanto, não há como se reconhecer esse direito creditório porquanto o recolhimento efetuado em 31/03/2005 somente poderia ter sido utilizado na dedução do IRPJ devido em 31/12/2005 ou para compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, 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)

11. Tal dispositivo legal reproduz integralmente a regra originalmente prevista no artigo 10 da IN SRF no 460, de 18 de outubro de 2004.

12. 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 n" 831, de 18 de março de 2008, e os arts. 192 a 239-B da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005." (Grifou-se)

13. 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 época do encontro de contas, ou seja, no momento em que o direito foi exercido pelo sujeito passivo, no caso, em 30/03/2006, quando estava vigente a IN SRF nº 600, de 2005.

14. Portanto, cabe ressaltar que a indicação dessa estimativa de IRPJ como direito creditório configura descumprimento da regra constante do 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.

15. Acrescente-se que esta autoridade julgadora não pode deixar de observar o entendimento da Receita Federal expresso em instruções normativas, por força do artigo 70 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."

16. 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 recorrente rebela-se contra a decisão recorrida, argumentando:

- que, em face do despacho decisório não conter a fundamentação legal para a denegação do direito creditório, a decisão recorrida deve ser reformada, para que se declare a nulidade do despacho decisório e proceda-se à homologação da compensação, pois o seu direito creditório seria líquido e certo;

- que tem direito à restituição e à compensação tributária do que pagara indevidamente, ou a maior;

- que é ilegal a não aplicação retroativa do art. 11 da IN SRF nº 900/2008.

Compulsando os autos, observa-se que nos anos-calendário 2005 e 2006 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 do IRPJ, 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. Sendo assim, não há que se falar ou objetar recolhimentos mensais, pagamentos por antecipação, indevidos ou a maior dessas exações fiscais 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), pois serão abatidos do imposto apurado no encerramento do ano-calendário ou vão compor o saldo negativo. O simples fato de apuração no final do ano de eventual prejuízo não torna os recolhimentos, pagamentos por antecipação, indevidos, pois foram antecipados na forma da legislação de regência. Ainda, na hipótese de apuração de prejuízo fiscal no encerramento do ano-calendário, os pagamentos assim antecipados de estimativa mensal serão devolvidos como saldo negativo;

b) entretanto, considera-se pagamento indevido ou a maior o excesso de estimativa mensal quando, de plano, observa-se que ele não tem relação com a receita bruta ou com o balanço de suspensão/redução. 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) e sem necessidade de levá-lo para o ajuste anual ou para 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 adentram 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 ou a maior) por erro de base de cálculo estimada do imposto, é cabível a restituição ainda no decorrer do próprio ano-calendário sem necessidade de levá-lo para o saldo negativo.

Em face disso, e em observância ao princípio da verdade material, afasto a questão prejudicial constante do despacho decisório e a decisão *a quo*, ou seja, afasto o óbice constante do despacho decisório e da decisão recorrida de que somente é possível a restituição de saldo negativo, pois é possível 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. Por conseguinte, devolvem-se os autos à unidade de origem da RFB, para análise, no mérito, do direito creditório pleiteado e da compensação efetuada pela recorrente, vale dizer para:

a) apurar, à luz da escrituração contábil e fiscal, se houve erro de base de cálculo do PA fevereiro/2005;

b) à luz da escrituração contábil e fiscal da contribuinte, apurar se existe, ou não, o direito creditório pleiteado (apurar se o valor pleiteado não compôs o saldo negativo do ano-calendário 2005). Na hipótese de existir o direito creditório pleiteado, apurar o seu valor e se decorreu de excesso de pagamento por antecipação no referido mês (recolhimento sem relação com a receita bruta mensal ou sem relação com o balancete mensal de suspensão/redução) ou se, simplesmente, é hipótese de restituição de saldo negativo, em face do pagamento, por antecipação na forma da legislação de regência ou em decorrência de apuração de prejuízos no ajuste anual.

Por tudo que foi exposto, voto para DAR PARCIAL provimento ao recurso, para afastar o óbice, 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. Devolvem-se, por conseguinte, os autos do processo à DRF/Curitiba para que ela prossiga no julgamento, na análise do mérito do direito creditório pleiteado e da compensação efetuada pela contribuinte.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão