



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

**Processo nº** 10980.911546/2009-00  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1301-000.094 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 03 de outubro de 2012  
**Assunto** CSSL/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA (COPEL)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Os membros da Turma acordam, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

### Relatório

Trata o presente processo da compensação declarada por meio do PER/DCOMP nº 03315.74319.051205.1.3.04-1855 (fls. 05-09 e 10-14), relativa à compensação do débito de R\$ 87.512,68 de IRRF - Aplicações financeiras de renda fixa - Pessoa Jurídica (código de receita 3426) da 1ª semana de dezembro/2005, com utilização da parcela de R\$ 75.631,04 do direito creditório de R\$ 2.293.619,93 oriundo do pagamento indevido ou a maior da estimativa de CSLL (código de receita 2484) do mês de dezembro/2004, recolhimento este efetuado em 31/01/2005 (R\$ 2.293.619,93).

2. A DRF/Curitiba, por meio do Despacho Decisório proferido em 20/04/2009, não homologou a compensação declarada em 05/12/2005 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 da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de CSLL do período, conforme previsto no art. 10 da IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

3. Regularmente cientificada em 29/04/2009 (fl. 04), a reclamante, por intermédio de seu representante legal (mandato às fls. 44-48), apresentou, em 29/05/2009, a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 19-22, instruída com os documentos de fls. 23-43 e 49-236, cujo teor é sintetizado a seguir:

a) aduz que, não obstante a regularidade da existência do crédito e das subsequentes compensações, a RFB decidiu pela improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por se tratar de estimativa mensal, cujo valor somente poderia ter sido utilizado na dedução da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo do período;

b) presume que tal entendimento decorra do fato de as instruções de preenchimento da DIPJ 2005 orientarem que fosse informado na linha 43 da ficha 17 o valor das estimativas efetivamente pagas, o que converte os eventuais pagamentos a maior em saldo negativo de CSLL, que, por um erro formal, deixou de assim informar o recolhimento efetuado em 31/01/2005;

c) argumenta que é inegável que o crédito fiscal existe e não se pode admitir a não homologação da compensação em razão da simples existência de erro formal no preenchimento da DIPJ 2005; que impõe-se a aplicação dos princípios da verdade real e da essência sobre a forma (ou da realidade sobre a forma); que os créditos possuíam, e possuem, a liquidez e a certeza necessárias à homologação das compensações;

d) que o erro formal no preenchimento da DIPJ 2005 não acarretou qualquer prejuízo à Administração, pois o crédito efetivamente existe e foi compensado no prazo e no tempo permitidos pela legislação; que, contrariamente, para a recorrente houve prejuízo em face de a atualização do pagamento indevido ser aplicável a partir de fevereiro/2005, enquanto faria jus à atualização desde janeiro/2005 caso tivesse utilizado o crédito na forma de saldo negativo;

e) que a não homologação da compensação implica violação aos princípios da razoabilidade e da moralidade administrativa, previstos no art. 37 da Constituição Federal e no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999; que o administrador público, em observância e respeito aos princípios do Direito Administrativo e do Direito Tributário da Verdade Material e Formalismo Moderado (ou Informalidade), deve reconhecer o efetivo e incontroverso direito da recorrente de utilizar o crédito em tela; que o Conselho de Contribuintes já decidiu que a autoridade administrativa, trilhando pelo rumo dos princípios expressos na Constituição Federal, não deve ser apegar ao formalismo exarcebado;

f) que a eventual não homologação das compensações com base no art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005, seria totalmente ilegal, haja vista que, tal qual o art. 165 do CTN, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não impede que o valor recolhido incorretamente por estimativa seja tratado como "pagamento a maior ou indevido", passível de compensação inclusive dentro do próprio ano;

g) que tanto é assim, que a nova redação do art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, não mais determina que os pagamentos indevidos ou a maior de IRPJ e CSLL, a título de estimativa mensal, somente sejam utilizados para dedução do IRPJ e CSLL devidos ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido, ou para compor o saldo negativo do período; pede a aplicação retroativa dessa legislação tributária mais benéfica (art. 106, II, "a", do CTN), porquanto de acordo com a legislação tributária atual não mais existe tal exigência.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/CTA) decidiu a matéria por meio do Acórdão 06-31.543, de 05/05/2011 (fls. 239 e s.s.), julgando improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, tendo sido prolatada a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO/CSLL Ano-calendário: 2004 PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA DE CSLL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA NA VIGÊNCIA DA IN SRF Nº 600, DE 2005. OBRIGATORIEDADE DE UTILIZAÇÃO NA DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO OU PARA COMPOR O SALDO NEGATIVO DE CSLL.**

Aplica-se à declaração de compensação apresentada na vigência da IN SRF nº 600, de 2005, a obrigatoriedade de utilização da estimativa de CSLL paga indevidamente ou a maior na dedução da contribuição devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de CSLL do período.

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

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

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Como visto do relatório e voto guerreado as razões que nortearam a decisão de primeira instância, fundamentalmente deveu-se ao fato que o crédito oferecido no valor total de R\$.2.293.619,93 decorre do recolhimento da estimativa de CSLL de dezembro/2004, realizado em 31/01/2005, indicado como pagamento indevido ou a maior, em face de não haver utilizado valor algum de estimativa de CSLL na dedução da contribuição devida no encerramento do ano-calendário de 2004, ou para compor o saldo negativo do período, conforme demonstrado na Ficha 17-Cálculo da CSLL (fl. 145). Valor utilizado nos autos R\$ 75.631,04. O débito no valor de R\$.87.512,68 a compensar diz respeito ao total dos valores retidos a título de imposto na fonte sobre rendimentos de aplicação financeira de renda fixa na 1ª. semana de dezembro de 2005.

Consta do voto combatido:

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.

Assim, verifica-se que a interessada declarou na Ficha 16-Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa (com base na receita bruta e acréscimos) da DIPJ 2005, apresentada em 30/06/2005 (fls. 129/219), que não apurou débito algum de estimativa de CSLL a pagar para o mês de competência dezembro/2004 (fl. 144).

Na DCTF original do 4º. trimestre/2004 apresentada em 12/02/2005, não declarou débito algum de estimativa de CSLL, mas na DCTF retificadora entregue em 15/02/2005 confessou um débito de R\$ 2.293.619,93 de estimativa de CSLL para o mês de dezembro/2004, cujo valor foi zerado nas duas declarações retificadoras apresentadas em 25/04/2005.

Tendo efetuado o recolhimento de R\$ 2.293.619,93 da estimativa de CSLL de dezembro/2004 em 31/01/2005, indica esse pagamento como direito creditório na declaração de compensação em análise, como pagamento indevido ou a maior, em face de não haver utilizado valor algum de estimativa de CSLL na dedução da contribuição devida no encerramento do ano-calendário de 2004 ou para compor o saldo negativo do período, conforme demonstrado na Ficha 17-Cálculo da CSLL (fl. 145).

Contudo, não há como se reconhecer o direito creditório indicado na declaração de compensação em análise, porquanto o recolhimento de R\$ 2.293.619,93 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.*

(...)

Ressalte-se que a indicação dessa estimativa de CSLL como direito creditório configura descumprimento da regra constante do artigo 10 da IN SRF nº 600, de 2005, em vigor à data da transmissão da declaração de compensação em análise, 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.

Acrescente-se que as alterações introduzidas pelo artigo 11 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008 - que excluiu o pagamento indevido ou a maior de estimativa da obrigatoriedade de utilização na dedução do imposto e da contribuição devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo do período - somente são aplicáveis para as declarações de compensação apresentadas a partir de 31/12/2008, data da publicação dessa instrução normativa, não havendo que se falar em aplicação retroativa com fundamento no artigo 106, II, "a", do CTN em face de não tratar o caso de ato que deixou de ser definido como infração.

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

Por sua vez, a peça recursal ratifica as argumentações iniciais, aduzindo em síntese que:

“Recolheu em 31/01/2005 a CSLL inicialmente devida por estimativa relativa a dezembro/2004, no valor de R\$ 2.293.619,93, todavia em 16/03/2005 concluiu a apuração definitiva na qual constatou não haver CSLL devida.

Sendo assim promoveu o estorno contábil conforme demonstra o Balancete Sintético datado de 23/03/2005 (doc. 06, anexo). Logo na DCTF do 4º trimestre de 2004 apresentada em 25/04/2005 (doc. 07) nada foi declarado a título de CSLL em tela, bem como na DIPJ correspondente.

Diante disso, em 11/11/2005, utilizou parte do referido crédito para compensar débito de COFINS relativo a competência de outubro/2005 e, o saldo remanescente no valor de R\$ 75.631,04 para compensar débito de IRRF relativo a 1ª semana de dezembro/2005.

O crédito em questão decorre do saldo negativo de CSLL apurado no ano calendário de 2004, e tem como origem a CSLL recolhida por estimativa em relação à competência dezembro/2004, por meio do DARF em anexo (doc. 02).

Todavia, na entrega da DIPJ correspondente ocorreu um erro formal de preenchimento, pois o valor do DARF efetivamente recolhido (R\$ 2.293.619,93),

relativo à CSLL inicialmente devida por estimativa em dezembro/2004, não foi informado na linha 43 da Ficha 17 da DIPJ (pag. 16), conforme demonstra a DIPJ em anexo (doc. 08).

Conseqüentemente, o referido saldo negativo deixou de ser computado na DIPJ em questão, o que levou ao cometimento de outro erro formal no preenchimento das respectivas PER/DCOMPs, quando o crédito em tela foi informado como sendo decorrente de “pagamento indevido ou a maior”, ao invés de ter sido informado como sendo decorrente de “saldo negativo de CSLL”, o que causou uma disparidade entre a DIPJ e os PER/DCOMPs, levando ao indeferimento das compensações em tela.”

Como é de conhecimento geral, a partir de 01/01/1997, com a vigência da Lei nº 9.430/96, a regra para a tributação da renda das pessoas jurídicas passou a ser a apuração do lucro real em períodos base trimestrais. Estabeleceu-se também que, salvo as empresas obrigadas por lei à apuração do imposto pelo lucro real trimestral, seria facultado às pessoas jurídicas apurar o imposto pelo lucro real em período base anual (com pagamentos mensais), além dos regimes presumido e arbitrado.

Ainda nos termos da lei, a obrigação de antecipar o imposto pode ser reduzida ou suspensa, conforme o contribuinte comprove, mediante levantamento de balanços ou balancetes que o IRPJ/CSLL se calculados sobre o lucro real verificado até o momento da apuração da antecipação for menor do que o valor devido de acordo com o cálculo sobre a base estimada.

Compulsando a DIPJ/2005, ano calendário de 2004, constata-se que a contribuinte apura o IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual.

Entendo que a legislação **não** estabelece que recolhimentos a maior que os estabelecidos pelas regras da apuração do lucro real também devem ser considerados como antecipação do imposto. Em outros termos, o recolhimento que exceda o valor apurado de acordo com as normas legais de apuração, ainda que sob a alcunha de “estimativa” não tem natureza de antecipação do imposto, mas de pagamento indevido, restituível nos termos do art. 165 do CTN.

Sobre a matéria, o art. 2º, parágrafo 4º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, dispõe que:

*Lei nº 9.430/1996*

*Art 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.*

(...)

*§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:*

(...)

*IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.*

Já o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, estabelecia, efetivamente, que a pessoa jurídica que efetuasse pagamento indevido ou a maior a de IRPJ ou CSLL a título de estimativa mensal somente poderia 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:

*IN SRF n. 600/2005*

*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.*

Importante esclarecer que tal vedação não mais consta da legislação atual, uma vez que a hipótese prevista no inciso IX do artigo 74, § 3º da Lei nº 9.430/96, que havia sido incluído pela Medida Provisória nº 449/08 não foi convertido em lei (a Lei nº 11.941/09 não traz tal hipótese):

*Art. 74.*

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no 1º • (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*IX- - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL apurados na forma do art. 2o. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Esta hipótese não consta das alterações promovidas pela Lei 11.941/09, decorrente da conversão da MP nº 449/08).*

A Instrução Normativa SRF nº 900, de 30/12/2008, art. 11, não mais trouxe a referida limitação:

*IN SRF nº 900/2008*

*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.*

Pois bem, em que pese afirmar-se que a alteração (que excluiu o pagamento indevido ou a maior de estimativa da obrigatoriedade de utilização na dedução do imposto e da contribuição devida no final do período de apuração ou para compor o saldo negativo do período, somente se aplica a partir de 31/12/2008 (data da publicação da IN/RFB 900), ao meu ver, a parcela que excede o pagamento de estimativa não tem natureza jurídica de estimativa se a pessoa jurídica apura o IRPJ e a CSLL com observância das normas que regem a tributação com base no lucro real e não procede à dedução da parcela excedente na referida apuração ao término do ano calendário.

Neste sentido, a Primeira Turma da 1ª. Câmara da 1ª. Seção do CARF, já decidiu, inclusive, através do Acórdão nº 101-00303, de 20/05/2010, publicado em 17/09/2010, que os valores recolhidos indevidamente ou a maior a título de imposto de renda mensal para as empresas optantes pelo lucro real anual, podem ser compensados desde o momento do recolhimento, não seguindo a regra de compensação com o devido na apuração anual. O entendimento é que somente o recolhimento feito nos termos, na forma e nos valores, calculados com base no art. 2º da Lei 9.430/96 é que estão sujeitos à regra do inciso IV do § 4º do mesmo artigo; assim o recolhimento indevido ou a maior segue a regra geral do CTN.

Da mesma forma, a 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF, através do Acórdão nº 1401-00.420, de 26/01/2011, decidiu:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano calendário: 2005 ESTIMATIVA APURADA POR MEIO DE BALANÇO OU BALANCETE SUSPENSÃO REDUÇÃO. IRPJ. CSLL. RECOLHIMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

A apuração do montante a ser pago a cada mês a título de estimativa não se faz pela mera composição do percentual de estimativa com a receita bruta, mas sim pela composição do percentual de estimativa com a receita bruta, deduzido o montante pago no mês anterior apurado segundo o balancete de suspensão/redução. Dessa feita, caso o contribuinte recolha, à título de estimativa, montante superior àquele devido segundo o balancete por ele registrado, referido excesso não será levado à composição do tributo adiantado para fins do ajuste anual, tratando se, pois, de tributo pago indevidamente, podendo o mesmo ser restituído.

Tal entendimento conclui o raciocínio de que a IN 900/2008 apenas veio ratificar a interpretação já existente, constante da Lei nº 9.430/1996, artigo 2º, § 4º, inciso IV, de que o excesso de recolhimento, mesmo que sob a rubrica estimada, não poderia ser considerado apenas na apuração do saldo negativo do período, até porque não fazia parte de tal composição.

Nos autos do presente processo, particularmente, entendo não ser possível homologar, desde já, a compensação declarada pelo contribuinte, uma vez que a única questão submetida ao contraditório foi a possibilidade da compensação/restituição (ou não) da estimativa recolhida indevidamente ou a maior.

Tendo em vista que, em um primeiro momento a ora recorrente calculou valor de sua obrigação de antecipar a CSLL relativa ao mês de dezembro de 2004 e, depois, informou que, por novo cálculo (apuração de 16/03/2005), teria apurado base negativa de

CSLL (retificando a DCTF), entendendo que os referidos valores devem ser confirmados ou infirmados pela Fiscalização, para, somente após, haver a homologação do pleito do Contribuinte.

Consta, ainda, da peça recursal a notícia que outro processo administrativo de nº. 10980.910817/2009-00 tratando do direito creditório relativo ao saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2004 e Despacho Decisório de igual teor ao da presente lide. Resta evidente, assim, que identificada conexão entre as matérias contidas em processos administrativos distintos, os autos devem ser julgados conjuntamente no sentido de que as decisões prolatadas sejam fundadas na totalidade dos elementos trazidos à consideração da autoridade julgadora.

Em pesquisa no e-processo o referido processo administrativo nº.10980.910817/2009-00 encontra-se nesta Corte Administrativa ainda pendente de julgamento, pelo que, no meu entender, deve ser direcionado ao mesmo Relator para julgamento em conjunto com este processo.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligencia, restituindo os autos do presente processo à Delegacia de origem (DRF/CURITIBA) para afastar a negativa do pedido de compensação com base no fundamento de não ser possível compensar/restituir valores recolhidos a maior daqueles estabelecidos por lei a título de antecipação (estimativas) e por conseguinte, determinar que sejam examinadas as demais questões de mérito relativas ao pedido de Compensação formulado.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator