



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

Processo n° 10980.914310/2009-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1802-001.805 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria DCOMP ELETRÔNICA - PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
Recorrente COMPANHIA PARANAENSE DE GÁS - COMPAGÁS
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. 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.

Processo nº 10980.914310/2009-17
Acórdão n.º **1802-001.805**

S1-TE02
Fl. 111

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. 66/72 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Curitiba (fls. 59/63) que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Quanto aos fatos, consta que em **06/04/2006** a contribuinte transmitiu eletronicamente via internet, por meio do Programa PER/DCOMP, a declaração de compensação tributária retificadora nº **41386.59166.060406.1.7.04-0917** (fls. 06/10), onde consta:

a) débito informado (confessado): **IRPJ estimativa mensal**, código de receita 2362, do **PA fevereiro/2006**, data de vencimento 31/03/2006, assim especificado na DCOMP:

- principal: R\$ 1.520,55;

- multa moratória: R\$ 20,07;

- juros de mora: R\$ 15,24;

Total: R\$ 1.555,86.

b) crédito utilizado: aproveitamento de suposto direito creditório de **R\$ 1.461,31** (valor original), referente pagamento indevido ou a maior de **IRPJ estimativa mensal**, código de receita 2362, do **PA outubro/2005**, DARF no valor total de R\$ 135.888,10 (valor original), data do recolhimento 30/11/2005 (fl.02). Suposto pagamento a maior ou indevidamente de R\$ 65.920,15 (valor original). Saldo do suposto crédito na data de transmissão da DCOMP R\$1.461,32 (valor original).

O despacho decisório da DRF/Curitiba, de **11/05/2009**, não reconheceu o direito creditório pleiteado, não homologando a compensação tributária informada.

A propósito, transcrevo a fundamentação constante do referido Despacho Decisório eletrônico (fl. 02), *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: **1.461,32**. 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 da qual tomou ciência em **18/05/2009 (fl. 05)**, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 11/21 em **17/06/2009, aduzindo, em suas razões**, em síntese:

Preliminar de nulidade por ausência da devida fundamentação legal:

a) que da leitura do despacho decisório não se extrai, objetivamente, qual dispositivo normativo seria o impedimento ou vedação à compensação tributária pleiteada, fato que causa ofensa aos princípios constitucionais da legalidade — seja na sua acepção genérica (art. 5º, II), administrativa (art. 37, caput) ou estrita em matéria tributária (art. 150, I) — e do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV e LIV);

b) que a devida fundamentação é exigida a partir da própria Constituição Federal em seu art. 93, IX, aplicável inclusive nos procedimentos administrativos;

c) que, sem tomar conhecimento do fundamento legal de não homologação, não tem condições suficientes para promover a mais ampla e plena defesa de seus direitos;

d) que, de acordo com o art. 50, I, da Lei nº 9.784, de 1999, os atos administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; que no despacho decisório, apesar da existência de descrição fática, nada consta a respeito do fundamento legal que teria impedido a compensação declarada; que o art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa;

e) que o despacho decisório não traz qualquer fundamento legal que se contraponha ao direito subjetivo prescrito pelo art. 170 do CTN c/c o art. 74 da Lei no 9.430, de 1996;

No mérito:

- que o direito creditório pleiteado decorreu de pagamento indevido ou a maior por erro na base estimada;

- que tem direito à restituição e compensação.

Por fim, na instância *a quo* a contribuinte pediu o recebimento e processamento da manifestação de inconformidade e seu total provimento, mediante homologação integral e incondicional dos créditos e débitos compensados por meio da PER/DCOMP originária.

Diversamente do entendimento da contribuinte, 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 22/06/2011 (fls. 59/63), transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE.

Incabível falar em nulidade do despacho decisório por preterição do direito de defesa quando se verifica que nele consta a devida fundamentação legal.

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 Nº 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 nº 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 À 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 22/07/2011 (fl. 65), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 18/08/2011 (fls. 66/72) e juntou documentos (fls. 73/), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que a decisão recorrida não merece prosperar, uma vez que o despacho decisório tem vício de nulidade, devendo ser homologada a compensação tributária pelos seguintes motivos de fato e direito:

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) é ilegal a criação de empecilhos, por ato normativo infralegal, à compensação tributária;

e) não deve prevalecer a forma sobre a essência.

f) a decisão recorrida deve ser reformada.

Por fim, a recorrente pediu provimento integral ao recurso para que seja reconhecido o crédito utilizado e seja, por conseguinte, a compensação tributária homologada.

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 **06/04/2006** a contribuinte transmitiu eletronicamente via internet, por meio do Programa PER/DCOMP, a declaração de compensação tributária retificadora n.º **41386.59166.060406.1.7.04-0917** (fls. 06/10), informando que compensara débito do IRPJ estimativa mensal, código de receita 2362, do **PA fevereiro/2006**, data de vencimento 31/13/2006, utilizando direito creditório – pagamento indevido ou a maior de IRPJ estimativa mensal, código de receita 2362, do **PA outubro/2005**, data do recolhimento 30/11/2005 (fl. 02).

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

A propósito, nessa parte transcrevo a fundamentação da decisão recorrida (fls.61/62), *in verbis*:

(...)

Direito creditório indicado na declaração de compensação

11. 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.

*12. 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, As fls. 44-50), apresentadas em 26/06/2006 e 30/06/2006, respectivamente, que apurou R\$ 69.967,94 de estimativa de IRPJ a pagar para o mês de **competência outubro/2005**.*

13. Contudo, na DCTF original do mês de outubro/2005 (ND 1000.000.2005.1890007183), apresentada em 07/12/2005, havia confessado um débito de R\$ 135.888,10 de estimativa de IRPJ para esse triés (fls. 51-53), cujo valor foi reduzido para R\$ 69.967,94 na DCTF retificadora apresentada em 18/04/2006 (ND 1000.000.2006.1830252518, As fls. 51 e 54-55), igualando-o ao valor declarado em DIPJ.

14. Tendo efetuado o recolhimento de **R\$ 135.888,10** em 30/11/2005 (fl. 56), indica esse pagamento como origem do direito creditório de R\$ 65.920,16 na declaração de compensação em análise, como pagamento indevido ou a maior.

15. No entanto, não há como se reconhecer esse direito creditório porquanto o recolhimento efetuado em 30/11/2005 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)

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

17. 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 239-B da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005".

(Grifou-se)

18. 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 a 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.

(...)

Entretanto, nas razões do recurso a recorrente rebela-se contra essa decisão *a quo*, 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 tributária, 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, em face de erro na base estimada;

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

Nesta instância recursal, compulsando os autos, observa-se que:

a) diversamente do alegado pela recorrente, o despacho decisório está devidamente fundamentado, inclusive com indicação expressa das disposições legais de regência;

b) 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.

Pela fundamentação da decisão recorrida, observa-se que, em tese, houve erro na base de cálculo estimada mensal do IRPJ, por parte da contribuinte, que culminou na retificação da DIPJ e da DCTF.

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

Não obstante, 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;

b) não há que se falar ou objetar recolhimentos mensais (pagamentos por antecipação) indevidos 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);

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 mensal ou com balancete de suspensão ou redução mensal) 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, diversamente do disposto no seu art. 99, 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 de que trata a Súmula CARF nº 84, 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 ajuste ou 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 pretense direito creditório do IRPJ do **PA outubro/2005**:

a) sequer há cópia completa nos autos da DIPJ 2006, ano-calendário 2005 (DIPJ original e retificadora);

b) **não foi juntada cópia da escrituração contábil, pois a contribuinte não foi intimada pelo fisco para tanto, em face das decisões anteriores não terem enfrentado o mérito do direito creditório pleiteado**; que embora a recorrente alegue, em face da DIPJ retificadora e DCTF retificadora, erro de base de cálculo estimada do imposto (pagamento em excesso, pagamento indevido ou a maior), não consta dos autos cópia da escrituração contábil do ano-calendário 2005 que comprove, de forma cabal, o erro de base estimada do imposto de **outubro/2005** que pudesse justificar a apresentação da DIPJ e DCTF retificadoras e formação do direito creditório pleiteado;

- c) não consta dos autos cópias completas da DCTF original e retificadora;
- d) em tese, se houver, de fato, o alegado erro de base de cálculo estimada de **outubro/2005**, a contribuinte não pode ser prejudicada quanto ao seu direito creditório, devendo prevalecer o princípio da verdade material;
- e) 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, a título de antecipação, em excesso ou indevidamente por erro na base de cálculo 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 DRJ/Curitiba 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 **outubro/2005**;
- b) apurar se houve o alegado excesso de recolhimento do referido PA (pagamento indevido ou a maior);
- c) na hipótese de excesso de antecipação de pagamento de imposto do mencionado PA, verificar se o valor do direito creditório pleiteado compôs ou não o saldo negativo do ano-calendário 2005;
- d) ainda, se caracterizado o excesso de recolhimento do imposto 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 de cálculo estimada), e/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 e/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 da RFB enfrentar o mérito do direito creditório pleiteado.

Processo nº 10980.914310/2009-17
Acórdão n.º **1802-001.805**

S1-TE02
Fl. 121

Devolvem-se, por conseguinte, os autos do processo à DRF/Curitiba para que prossiga no julgamento, enfrentando o mérito do direito creditório pleiteado e da compensação tributária efetuada pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel

CÓPIA