



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

**Processo n°** 10983.903160/2008-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-002.100 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 8 de abril de 2014  
**Matéria** NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CANCELIER FOMENTO MERCANTIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 28/11/2003

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO DO CRÉDITO ATÉ O LIMITE DE SUA DISPONIBILIDADE. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O direito creditório é reconhecido pela identificação dos requisitos de liquidez e certeza e amparado pelo princípio da verdade material. O erro formal merece ser superado e o crédito, homologado até o limite de sua disponibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, DAR PARCIAL provimento ao Recurso, para devolver os autos à DRF de origem, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente), Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Nelso Kichel.

CÓPIA

## Relatório

Tratam os presentes autos de não homologação de compensação, requerido pela Declaração de Compensação (DCOMP) 42202.09531.231104.1.3.04-2417, por inexistência do direito creditório pleiteado, amparado em suposto saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e confundido com pagamento indevido ou a maior da estimativa, recolhida em 28/11/2003 no documento compensatório.

Por bem descrever os fatos que antecedem à análise do Recurso Voluntário interposto, adoto o relatório proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS, através do Acórdão nº 07-24.694, às e-fls 27/28:

*Por meio do Despacho Decisório constante nos autos, foi considerada não-homologada a Declaração de Compensação – DCOMP nº 42202.09531.231104.1.3.04-2417 transmitida pela interessada em 23/11/2004, em que figura como crédito pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real (código de receita 2362).*

*Do Despacho Decisório extrai-se a seguinte motivação:*

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 414,77*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP*

*Características do Darf*

<i>PERÍODO DE APURAÇÃO</i>	<i>CÓDIGO DE RECEITA</i>	<i>VALOR TOTAL DO DARF</i>	<i>DATA DE ARRECADAÇÃO</i>
<i>31/10/2003</i>	<i>2362</i>	<i>414,77</i>	<i>28/11/2003</i>

*Utilização dos Pagamentos Encontrados para o Darf Discriminado no PER-Dcomp*

<i>NÚMERO DO PAGAMENTO</i>	<i>VALOR ORIGINAL TOTAL</i>	<i>PROCESSO (PR) PER/DCOMP (PD) DÉBITO (DB)</i>	<i>VALOR ORIGINAL UTILIZADO</i>
<i>1515673611</i>	<i>414,77</i>	<i>DB: Cód 2362 PA 31/10/2003</i>	<i>414,77</i>
<i>VALOR TOTAL</i>			<i>414,77</i>

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

*Valor Devedor Consolidado, Correspondente aos Débitos Indevidamente Compensados para Pagamento até 29/08/2008.*

<i>PRINCIPAL</i>	<i>MULTA</i>	<i>JUROS</i>
<i>113,37</i>	<i>22,67</i>	<i>58,72</i>

*Irresignada com o feito fiscal, a contribuinte encaminhou manifestação de inconformidade, na qual alega:*

*Ao preenchemos as Per/Dcomp, informamos que o tipo de origem do crédito era procedente de pagamentos efetuados durante o exercício 2003 a maior, sendo que em dezembro de 2003 os mesmos ficaram informados na DIPJ 2004 como “Saldo Negativo”.*

*Partindo deste princípio formalizamos cada compensação em 2004 utilizando estes pagamentos a maior por Darf recolhido até a completa utilização destes créditos conforme o resumo abaixo detalhado com ou sem Processo Decisório.*

*Processo de Crédito 10983.903160/2008-13*

*Crédito Original R\$ 414,77 – data arrecadação em 28/11/2003 Cód. 2362*

*Referente parte saldo negativo, conforme DIPJ/2004.*

*[...] pedimos que considerem as compensações efetuadas formalizadas através do “Tipo de Origem do Crédito” como Pagamento indevido ou a Maior por Darf recolhido já que os mesmos compunham individualmente o Crédito do Saldo Negativo informado em 31/12/2003 na DIPJ/2004.*

*O “Saldo Negativo” então foi formalizado como compensação de “pagamento indevido ou a maior” por guia Darf recolhida.*

*[...]*

*Por desconhecimento e falta de assessoria referente à montagem dos Pedidos Eletrônicos e como utilizar o Programa gerador destas compensações assim como todos os procedimentos técnicos e termo (sic) que não conseguíamos interpretá-los, optamos por utilizar o que está acima exposto. Entendendo estar (sic) corretos os procedimentos pelo que ao verificar pendências para encontrar quaisquer erros nada criticou e ainda por cima foi transmitida com sucesso deixando-nos confiantes de que os procedimentos adotados foram corretos.*

*[...]*

*A (sic) vista de todo o exposto, demonstrado a insubsistência e improcedência da ação fiscal, esperam (sic) e requerem (sic) a impugnante seja acolhida a presente*

*impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.*

*Neste momento processual foram juntadas ao processo informações relativas a débito declarado em DCTF pela contribuinte (fl. 25).*

*É o relatório.*

Naquela oportunidade, a nobre turma julgadora entendeu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade interposta, conforme consta nas conclusões do voto (e-fls 29/30):

*[...]*

*No presente caso, se ao final de 2003 a contribuinte apurou que não havia tributo a pagar, as antecipações efetuadas ao longo do ano (tais como os recolhimentos a título de estimativa) deveriam compor o saldo negativo do IRPJ do ano de 2003, este sim passível de compensação.*

*Ante o exposto, considerando que o pagamento indicado na declaração de compensação encontra-se totalmente utilizado na liquidação de débito espontaneamente declarado pela contribuinte, a conclusão do Despacho Decisório mostra-se correta, razão pela qual deve ser mantida, devendo ser considerada improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada.*

*É como voto.*

Intimada do Acórdão em 03/08/2011, conforme Termo de Intimação às e-fls 32, em 25/08/2011 interpôs Recurso Voluntário de e-fls. 37/38, reiterando seu pedido no sentido de reconhecer o direito creditório pleiteado, aduzindo que o próprio Acórdão reconheceu a existência do crédito, como saldo negativo.

*É o relato do essencial.*

## Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade, pelo que dele, tomo conhecimento.

### DO PLEITO – SALDO NEGATIVO APURADO

Como se extrai dos autos, o contribuinte apresentou DCOMP com a intenção de compensar um crédito remanescente e decorrente de saldo negativo apurado no ano-calendário de 2003. Contudo, na utilização do Programa Gerador de Documentos (PGD) da Receita Federal PER/DCOMP informou de maneira equivocada se tratar o crédito de pagamento indevido ou a maior.

No documento de compensação, utilizou parte do valor recolhido em DARF para a estimativa de outubro de 2003 como crédito, embora todo o montante recolhido estivesse vinculado à estimativa devida para o período, conforme declarado em DCTF (e-fls 25) e em DIPJ (e-fls. 63).

O pagamento da estimativa de IRPJ do período de apuração 31/10/2003, cujo vencimento ocorreu em 28/11/2003 está comprovado nos autos às e-fls 76, no valor de R\$ 414,77.

O Razão Analítico juntado aos autos (e-fls. 59) também registra contabilmente tal valor de R\$ 414,77.

Portanto, não há dúvidas de que o recolhimento do valor de R\$ 414,77 a título de estimativa mensal devida para o período se deu regularmente, não havendo nesta parte caracterização de pagamento indevido ou a maior.

Neste ponto, o crédito pleiteado pelo contribuinte no documento compensatório (DCOMP 42202.09531.231104.1.3.04-2417) intentando extinguir o débito correspondente à estimativa de IRPJ do período de apuração de 31/10/2004, no valor de 113,37, não estava disponível na condição de pagamento indevido ou a maior.

Contudo, é de se observar nos autos do processo, que o contribuinte apurou saldo negativo para o período no montante de R\$ 1.283,35, conforme a DIPJ às e-fls 64. Este saldo é compensável, pois configura um excesso de recolhimento das estimativas mensais.

Da leitura da peça impugnatória e recursal fica evidente que a intenção do contribuinte era por meio de seu saldo negativo, efetuar as compensações com débitos correntes, mas, equivocadamente registrou que o crédito correspondia a pagamento indevido ou a maior.

Portanto, ainda que haja um erro formal no pedido, a forma não pode prevalecer sobre a substância. À luz dessa *maxima* é que o direito creditório do contribuinte deve ser analisado, conforme será tratado a seguir.

## CRITÉRIOS DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO NA DCOMP

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, (CTN) estabelece dois critérios para a compensação:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.*

Veja-se, que há dois quesitos para que haja autorização de uma compensação em relação ao crédito: ele precisa ser (1) líquido e (2) certo. Assim, entende-se que o crédito precisa ser demonstrado de plano, não haver dúvidas de sua existência, quanto ao valor exigido, à origem do crédito e à validade na obrigação.

Ademais, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 estabelece com relação à compensação o seguinte:

*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.*

*§ 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.*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

[...]

Da documentação juntada aos autos, está perfeitamente demonstrada a existência tanto do valor devido pela estimativa mensal, como do saldo negativo apurado ao final do ano-calendário. Portanto, o crédito pleiteado sob o aspecto da verdade material está devidamente comprovado, podendo este ser considerado líquido e certo e, portanto, passível de compensação.

Este colegiado tem entendido que o fato de um contribuinte indicar na Declaração de Compensação o recolhimento de estimativa como origem do crédito e não o saldo negativo do período, não prejudica o seu pleito, porque o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais, senão vejamos:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

Portanto, o que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo e em um determinado período de apuração.

Nesse sentido, vale lembrar que tanto as retenções na fonte quanto as estimativas mensais representam meras antecipações do tributo devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado a partir do ajuste, na forma de saldo negativo.

Deste modo, evidencia-se que a recorrente efetuou antecipações, na forma de recolhimento de estimativas, em montante superior ao valor do tributo devido ao final do período e esse excedente deve configurar indébito a ser restituído ou compensado, na forma de saldo negativo.

Assim, normalmente se desconsidera o erro formal no caso do contribuinte indicar nos PER/DCOMP recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas.

No que tange à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pela recorrente, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes, podendo ser neste caso específico, superada a exigência constante do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o contribuinte, solicitar os meios

de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Esta análise preliminar evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a recorrente, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

### **CONCLUSÃO**

Portanto, sagaz que a autoridade homologue a compensação, considerando a utilização do saldo negativo apurado pelo contribuinte, até o limite de sua disponibilidade, à luz dos documentos apresentados pelo contribuinte nestes autos e outros que entender necessários, do saldo remanescente pela ordem dos processos 10983.902317/2008-85, 10983.902319/2008-74, 10983.903155/2008-01, 10983.903156/2008-47, 10983.903157/2008-91, 10983.903158/2008-36 e 10983.903159/2008-81.

Os juros aproveitados na DCOMP como pagamento a maior, serão reduzidos à data da apuração do saldo negativo, acarretando num saldo resquício a ser exigido do contribuinte, para saldar o débito compensado.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso interposto, determinando a remessa dos autos à origem (DRF de Florianópolis/SC).

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator