



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

**Processo n°** 10983.911762/2009-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-003.049 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de maio de 2018  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** COMPANHIA ENERGÉTICA MERIDIONAL - CEM  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DCOMP. AFASTAMENTO DO ÓBICE DO ART. 10 DA IN SRF N° 460/04 E REITERADO PELA IN SRF N° 600/05. SÚMULA CARF N° 84.

Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação, desde que comprovado o erro de fato.

Não comprovado o erro de fato, mas existindo eventualmente pagamento a maior de estimativa em relação ao valor do débito apurado no encerramento do respectivo ano-calendário, cabe a devolução do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o óbice do art. 10 da IN SRF 460/04 e reiterado pela IN SRF 600/05, pela aplicação da Súmula CARF n° 84, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido, retomando-se, a partir daí, o rito processual habitual.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

Processo nº 10983.911762/2009-17  
Acórdão n.º **1301-003.049**

**S1-C3T1**  
Fl. 112

---

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amelia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

## Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário contra o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/Florianópolis que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente ao deixar de homologar a compensação tributária informada na DCOMP objeto dos autos.

Primeiro, o Despacho Decisório da unidade local da RFB denegou o direito creditório pleiteado pela contribuinte com fundamento no art. 10 da IN SRF 600, de 2005.

Vale dizer, o direito creditório utilizado no PER/DCOMP não foi reconhecido, por se tratar de mera antecipação de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual, caso em que o recolhimento a maior ou indevido somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devidos no final do ano-calendário ou para compor respectivo saldo negativo.

Irresignada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, aduzindo, em síntese, nas suas razões:

- que tem direito à restituição e compensação imediata do pagamento indevido da estimativa mensal, à luz da legislação de regência;

- que o pagamento a maior ou indevido do IRPJ ou CSLL decorreu de **erro de fato** na base de cálculo, pela inclusão indevida na receita bruta de valores da:

a) Conta Consumo de Combustível — CCC; e,

b) Conta de Desenvolvimento Energético — CDE;

- que a Conta Consumo de Combustível — CCC e a Conta de Desenvolvimento Energético — CDE têm como objetivo subsidiar a energia elétrica gerada nas usinas termoeletricas, de forma que a tarifa da energia elétrica fosse equalizada com a dos consumidores servidos por geração hidráulica, sobretudo nos instantes de baixa "hidraulicidade" dos sistemas interligados (em que a energia produzida pelas hidroelétricas estavam com capacidade baixa);

- que a inclusão de valores dessas Contas pela Agência Nacional de Energia Elétrica — ANEEL no cálculo da conta dos consumidores situados nas regiões Sul, Sudeste, Centro-Oeste e Nordeste -, mediante incremento nas tarifas das concessionárias distribuidoras, e repassados à Eletrobrás que administra esses recursos -, não configura receita da impugnante;

- que muito embora a cobrança da Conta Consumo de Combustível — CCC e da Conta de Desenvolvimento Energético — CDE possam, em tese, caracterizar como receitas das **empresas distribuidoras de energia**, de forma peculiar, para impugnante, que é **Geradora de Energia Elétrica** interligada ao sistema, tais rubricas não são receitas. Isto porque a **geradora** está impossibilitada de auferir qualquer recurso dessas fontes como "receita" própria ou como "faturamento", conforme as prescrições da ANEEL. Ou seja, por meio da Nota Técnica nº 116, de 24 de março de 2006, e Despacho nº 657/2006, a ANEEL

orientou as alterações introduzidas no Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, para equacionar a distorção decorrente da inadequada contabilização dos valores da CCC/CDE como "Receitas de Subvenção" pelas **concessionárias geradoras** como a impugnante;

- que a ANEEL esclareceu que os valores, outrora contabilizados como "Receitas de Subvenção CCC/CDE", deveriam ser contabilizados como "Recuperação de Custos", em conta retificadora dos custos com matéria-prima e insumos, pois jamais integraram a receita de **concessionárias geradoras**, como a impugnante;

- que os valores da Conta Consumo de Combustível — CCC e da Conta de Desenvolvimento Energético — CDE não representam propriedade e, conseqüentemente, incremento patrimonial da impugnante, já que somente são repassados para que se propicie o pleno funcionamento do Sistema Elétrico Nacional, tendo, inclusive, a sua aplicação passível de auditoria pelo Tribunal de Contas da União.

Por último, a DRJ, assim como ocorrera no Despacho Decisório da unidade de origem da RFB, também denegou o direito creditório pelo mesmo fundamento declinado no referido Despacho Decisório, ou seja, que o valor pago indevidamente ou a maior de IRPJ ou de CSLL, a título de estimativa mensal, no âmbito do regime de tributação pelo lucro real anual, não pode ser objeto de compensação, pois esse valor só pode ser utilizado na dedução do IRPJ ou da CSLL devidos ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido, ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Ciente dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que efetuou o pagamento a maior ou indevido do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e da contribuição social sobre o lucro líquido a título de estimativa mensal, por **erro de fato**;

- que efetuou imediata compensação tributária, utilizando como crédito os valores pagos indevidamente do imposto e contribuição federais através de declaração de compensação, via sistema PER/DCOMP;

- que, tanto o Despacho Decisório da unidade de origem da RFB, quanto o Acórdão recorrido, com mesmo fundamento, denegaram o crédito pleiteado, conforme já mencionado anteriormente;

- que o pagamento indevido é feito à margem da lei e, portanto, não se subsume a qualquer regime de repetição que não aquele previsto no art. 165, do CTN, ou seja, o direito a repetição surge de forma imediata;

- que o pagamento por regime de estimativa é previsto em lei, na forma dos §§ 2º e 3º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e, deste modo, qualquer pagamento a maior do que o fixado no dispositivo legal é considerado indevido, e não adiantamento;

- que o disposto no art. 10 da Instrução Normativa n.º 600, de 2005, na parte atinente ao pagamento a maior, tão somente objetiva protelar o pagamento dos juros devidos a partir da ocorrência do pagamento indevido, e, assim prevendo, colide com o disposto no §4º, do art. 39, da Lei n.º 9.250/95, de modo a torná-lo inaplicável, pois cede à regra de que o

Processo nº 10983.911762/2009-17  
Acórdão n.º **1301-003.049**

**S1-C3T1**  
Fl. 115

---

conteúdo e o alcance dos decretos restringe-se aos das leis em função das quais sejam expedidos (CTN, art. 99), ou seja, para fiel cumprimento da lei (CF, art. 84, IV);

- que citou precedente do CARF pelo afastamento, inaplicabilidade, do art. 10 da Instrução Normativa nº 460/04, reiterado na IN nº 600/05, que vedava a compensação de pagamento à maior das estimativas mensais do IRPJ ou da CSL, antes de findo o período de apuração;

- que o direito a repetição do pagamento indevido ou a maior de tributo surge no momento de sua efetivação à margem da lei, e evidente, pois, a possibilidade de compensação imediata do pagamento indevido da estimativa mensal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade; por isso, dele conheço.

A recorrente rebela-se contra a decisão recorrida que denegou o direito creditório pleiteado e não homologou a DCOMP objeto dos autos.

Inexistindo preliminar a ser enfrentada, passo diretamente à análise do mérito.

Direito de repetição do indébito tributário ou de compensá-lo com outro débito vencido ou vincendo.

O contribuinte que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo e/ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por esse Órgão.

No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, ou seja, encontro de contas informado na declaração de compensação informada.

À luz do artigo 373, I, do CPC (Lei nº 13.105, de 2015), de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário federal (processo de compensação tributária), compete ao autor do pedido de crédito o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito de crédito alegado, mediante apresentação de elementos de prova hábeis e idôneos da existência do crédito contra a Fazenda Nacional, utilizado para encontro de contas com débito próprio vencido ou vincendo objeto da DCOMP, para que seja aferida a liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

O momento da apresentação das provas, sua produção, está previsto nos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

A compensação tributária apresentada, informada à Receita Federal do Brasil extingue o débito tributário na data da transmissão da DCOMP, sob condição resolutória, pois ainda dependente de ulterior verificação para efeito de homologação ou não, no prazo legal de até cinco anos.

Os requisitos de certeza e liquidez do crédito utilizado na DCOMP devem estar preenchidos ou atendidos, por conseguinte, na data de transmissão da declaração de compensação.

No caso, a recorrente alegou nos autos:

- que efetuara pagamento a maior ou indevido de estimativa mensal do IRPJ ou CSLL por **erro de fato** na base de cálculo, pela inclusão indevida na receita bruta de valores relativos a Conta Consumo de Combustível — CCC e a Conta de Desenvolvimento Energético — CDE;

- que valores cobrados dos clientes - consumidores a título dessas rubricas não seriam receitas, mais sim mera "Recuperação de Custos", conta retificadora dos custos;

- que, nesse sentido, invocou esclarecimento da ANEEL, conforme atos normativos citados no relatório, que os valores outrora contabilizados como "Receitas de Subvenção para Custeio CCC/CDE", devem ser contabilizados como "Recuperação de Custos", em conta retificadora dos custos com matéria-prima e insumos, pois valores repassados a título dessas rubricas não seriam receitas.

Ocorre que a questão do **erro de fato** alegado, se existente ou não, na apuração da base de cálculo do IRPJ ou da CSLL, **por conta dos registros contábeis dos valores repassados à recorrente nas rubricas Conta Consumo de Combustível — CCC e Conta de Desenvolvimento Energético — CDE** remete a outra questão não resolvida nos autos, ou seja: os valores auferidos a título das referidas rubricas são tributáveis ou não?

A contribuinte alega, invocando a ANEEL, que seriam meros repasses a título de "Recuperação de Custos" para registro em conta retificadora dos custos com matéria-prima e insumos.

Esses pontos controvertidos, portanto, não foram enfrentados, no mérito, pela decisões anteriores nestes autos, pois se limitaram a denegar o direito creditório com base no óbice do art. 10 da IN SRF 460/04, reiterado pela IN SRF nº 460/05.

Ocorre que o óbice do art. 10 da Instrução Normativa nº 460/04, reiterado na IN nº 600/05, ficou superado a partir da edição da IN SRF 900/2008 que suprimiu a vedação do da repetição imediata, aproveitamento ou utilização em compensação tributária de pagamento a maior ou indevido de estimativas mensais do IRPJ ou da CSLL antes de findo o período de apuração, desde que reste comprovado, de forma cabal, o **erro de fato** na apuração da base de cálculo ou pagamento totalmente desvinculado da base de cálculo que deu origem ao crédito pleiteado.

No mesmo sentido, a Súmula CARF nº 84, cujo verbete transcrevo, *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.*

Assim, a comprovação do **erro de fato** é condição *sine qua non* para configuração do pagamento indevido das estimativas mensais e repetição imediata. Caso contrário, trata-se mero antecipação de pagamento do IRPJ e da CSLL na forma da legislação de regência, podendo somente ser utilizada na declaração de ajuste anual, para dedução do débito apurado ou para formação do saldo negativo.

No caso, não há como prosseguir na análise de mérito nesta instância de julgamento para evitar prejuízo à defesa, ou seja evitar supressão de instância de julgamento, pois as questões do alegado erro de fato e da natureza das receitas, valores **repassados à**

Processo nº 10983.911762/2009-17  
Acórdão n.º **1301-003.049**

**S1-C3T1**  
Fl. 118

---

**recorrente nas rubricas Conta Consumo de Combustível — CCC e Conta de Desenvolvimento Energético — CDE** não foram enfrentadas, no mérito, pelas decisões anteriores nestes autos.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

a) afastar o óbice do art. 10 da IN SRF 460/04 e reiterado pela IN SRF 600/05, pela aplicação da Súmula CARF nº 84; e,

b) para evitar prejuízo à defesa, ou seja, supressão de instância de julgamento, devolver os autos à unidade de origem da RFB, no caso, a DRF/Florianópolis para que proceda análise de mérito do direito creditório pleiteado pela contribuinte, retomando-se, a partir daí, o rito processual habitual.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel