



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

Processo n° 11060.901154/2009-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1002-000.490 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2017
Matéria PER/DCOMP
Recorrente PLANALTO TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 84 DO CARF. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

O crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pode ser objeto de compensação, não sendo apenas 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. Nos termos da Súmula CARF n.º 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Não sendo analisado a contento o direito creditório do contribuinte, especialmente por ter se firmado posição precedente baseada em argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, já constante de verbete sumular, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Aguardando Nova Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a negativa em relação ao pedido de restituição, com retorno dos autos à Unidade de Origem para que se profira nova decisão, nos termos da Súmula CARF nº 84.

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (presidente da Turma), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 59 à 67) interposto contra o Acórdão nº 18-11.812, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria/RS (e-fls. 49 à 54), que, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de compensação proposto pelo Contribuinte: Saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 6.803,13 transmitida em 31/08/2005 por intermédio da DCOMP nº 00167.98460.310805.1.3.04-8093, a qual utilizou do aludido saldo negativo para compensar débitos de estimativa de IRPJ, tocante à apuração de julho de 2005. Por representar inequívoca acurácia com os fatos, adoto o Relatório produzido pelo Acórdão da DRJ:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação efetuada por intermédio do PER/DCOMP nº 00167.98460.310805.1.3.04-8093, transmitido em 31/08/2005 (fls. 1-3), onde o Contribuinte compensou débito de IRPJ, período de apuração julho de 2005, informando um crédito de R\$6.803,13, referente à parcela do recolhimento efetuado em 28/02/2005 a título de estimativa mensal de IRPJ — código 2362 (fl. 02).

Em 25/03/2009, foi emitido o Despacho Decisório eletrônico de fl. 04, não reconhecendo o crédito pleiteado e não homologando a compensação declarada, em razão de que o crédito informado se refere a pagamento de estimativa mensal de IRPJ, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do IRPJ no final do período de apuração ou para compor o saldo negativo desse tributo.

Inconformado com o referido despacho decisório, o Contribuinte, por intermédio de seu procurador, apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 09-15 e os documentos de fls. 16-34, com as seguintes alegações:

- Inicialmente, esclarece que o valor anual do imposto é apurado pela integração gradativa dos resultados parciais mensais que são ordenados para o efeito de promover a antecipação dos recolhimentos que, ao final do período de apuração, poderá ou não ser devido. A renda, como pressuposto constitucional de incidência, é um acréscimo de direitos patrimoniais que ocorrem durante o ano base. No caso de prejuízo anual, haverá um decréscimo de patrimônio, o que veda constitucionalmente a possibilidade de haver incidência tributária.

- Considerando a hipótese de que os recolhimentos antecipados viessem a não representar o pagamento de tributo ao cabo do exercício, a legislação previu que os valores que fossem antecipados (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), poderiam ser compensados com qualquer outro tributo devido a Unido. Assim, a partir desse dispositivo legal, utilizou seus créditos relativos a IRPJ e CSLL apurados por balancetes e pagos antecipadamente, para pagar tributo devido. Somente após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 2008, art. 29, foi criada a limitação do direito de compensação previsto no caput do art. 74 de Lei nº 9.430, de 1996.

- Os saldos negativos de IRPJ e da CSLL não decorreram de pagamentos a maior efetuados por erro ou liberalidade, mas sim, de recolhimentos mensais antecipados e apurados por estimativas determinados pelo art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitando o Contribuinte ao controle fiscal. Ao mesmo tempo, tinha a garantia de compensar o valor antecipado com qualquer tributo administrado pela RFB, na medida em que ao final do exercício viesse a apurar o IRPJ e a CSLL em valor menor do que o pago. Trata-se, portanto, de uma forma de restituição rápida e promovida pelo próprio Contribuinte tendo o direito de aproveitar.

- Na medida em que o imposto de renda e a contribuição social apurados foram inferiores aos recolhimentos antecipados, restou saldo negativo, que seria compensado com aos valores devidos, procedimento esse que foi vedado pelo art. 29, da Medida Provisória nº 449, de 2008. Essa vedação é absolutamente inconstitucional, uma vez que usurpou o direito de compensação, configurando violação de um direito adquirido, garantido pelo art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Violou, ainda, a vedação do reconhecimento do efeito retroativo de qualquer lei nos termos do art. 5º, inciso XL, da Constituição Federal e do art. 106 do CTN.

- Todo o tributo recolhido de forma antecipada e que não venha ser devido deve ser imediatamente devolvido, uma vez que a Constituição Federal somente permite a tributação a partir de eventos efetivamente ocorridos, sendo duvidosa a possibilidade,

sob o ponto de vista constitucional, a existência de antecipação do tributo por conta de uma possibilidade de lucros futuros.

- Sem dúvida, está caracterizado um ato coator que ofende o direito líquido e certo do Contribuinte recolher e saldar os seus compromissos tributários segundo os ditames da Constituição Federal e da Lei, Além disso, como está caracterizado o pagamento indevido de imposto, a RFB, na medida que impeça a compensação, está violando o art. 165, inciso I, do CTN. Sobre o assunto, cita decisão do TRF da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça.

- Assim, uma vez que créditos atingidos pela limitação da MP foram apurados em um momento anterior à vigência desta limitação, não há como glosar a compensação realizada, podendo utilizar-se do crédito formado pelas antecipações efetuadas antes da vigência da referida MP para extinguir débitos de estimativas de IRPJ e de CSLL.

Finalizando, requer que "seja o valor glosado tido como indevido e se reconheça a extinção do crédito apurado em razão da compensação realizada pela requerente, sob pena de aplicação retroativa dos efeitos de Medida Provisória ao direito adquirido da contribuinte efetuar tal aproveitamento a luz da lei vigente."

Por seu turno, o mérito da indigitada Decisão de piso restou consubstanciado nos seguintes termos:

Como está explicitado no Parecer, o motivo pelo qual não foi reconhecido o direito creditório pleiteado e a conseqüente não homologação da compensação declarada, foi porque o crédito informado se refere a pagamento de estimativa mensal de IRPJ, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do IRPJ ou da CSLL no final do período de apuração ou para compor o saldo negativo desses tributos.

Na Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte discorda desse entendimento, alegando que tem direito ao crédito pleiteado, eis que a legislação não proíbe que a estimativa recolhida durante o ano-calendário possa ser passível de restituição/compensação, antes mesmo do encerramento do exercício, não podendo a legislação posterior retroagir sob pena de violação a princípios constitucionais.

Inicialmente, em relação aos argumentos efetuados em torno da ilegalidade de leis e de violação a princípios constitucionais (direito adquirido, retroatividade), cabe esclarecer que são questões que não podem ser analisadas pelo julgador da esfera administrativa. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações. As normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

As autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal. No âmbito do procedimento

administrativo tributário, cabe, tão-somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme a lei, sem emitir juízo da legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato.

Os órgãos administrativos de julgamento estão obrigados a cumprir os atos normativos expedidos pelos órgãos superiores, conforme determina a Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, em seu 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".

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, caput, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

E inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desprezar as normas motivadoras do lançamento, cuja validade está sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo do Código Tributário Nacional (CTN).

Sobre a matéria, o Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, já pacificou esse entendimento por meio da Sumula nº 2, cujo teor é o seguinte:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Esclareça-se, que no caso, não foi com base na Medida Provisória nº 449, de 2008, que não foi reconhecido o crédito pleiteado, não ocorrendo a alegada retroatividade.

Pelas razões acima expostas, não há como acatar as ponderações feitas pelo Contribuinte, devendo ser afastado da análise dessa autoridade administrativa quaisquer argumentações que versem sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais e de ofensa a princípios constitucionais.

Quanto à jurisprudência judicial trazida à colação pelo Contribuinte para fundamentar seus pontos de vista, esclareça-se que não sendo parte nos litígios objetos das sentenças citadas, não pode o Contribuinte usufruir dos efeitos nelas contidas.

Por outro lado, constata-se que o Contribuinte, no ano-calendário de 2005, adotou a forma de tributação com base no lucro real anual, estando, portanto, obrigado a recolher o imposto de renda e a contribuição social mensalmente, determinado sobre a base de cálculo estimada.

Analizando a declaração de compensação, a Ficha 11 da DIPJ/2006 —Cálculo do imposto de renda mensal por estimativa

de janeiro de 2005 (fl. 38-39), o pagamento a título de estimativa de imposto de renda (código 2362 — IRPJ — estimativa mensal) referente ao mês de janeiro de 2005 (fl. 36) e o valor do débito declarado no PER/DCOMP n° 40978.89571.270307.1.7.02-0006 (fl. 37), constata-se que o pedido do Contribuinte se refere a diferença desse imposto recolhido a maior (101.117,10 + 69.647,10 — 163.961,07 = 6.803,13).

Desse modo, constatado que se trata de pagamento de estimativa mensal de IRPJ recolhido a maior, cabe verificar se o referido valor pode ser restituído/compensado diretamente ou não.

Segundo a legislação pertinente, não se caracteriza indébito o recolhimento mensal de estimativa, mesmo a maior, antes que se proceda ao encerramento do período de apuração do IRPJ.

Para efeito de determinação do saldo de imposto ou contribuição a pagar ou a compensar no encerramento do período, o Contribuinte pode deduzir os valores das estimativas recolhidas. Se os recolhimentos foram maiores que o imposto devido ou contribuição devida, apura-se saldo negativo, que é passível de restituição e/ou compensação a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração (art. 50 da IN SRF n° 460, de 18 de outubro de 2004).

Os valores pagos a título de imposto de renda e de contribuição social por estimativas não traduzem a existência de crédito com a Fazenda Nacional, pois quando efetuadas nos exatos termos dispostos na lei, são consideradas antecipações do imposto devido e da contribuição devida no encerramento do período de apuração, não gerando, pois, direito à restituição ou compensação enquanto não apurada a existência de crédito do Contribuinte no período (saldo negativo). A estimativa mensal não pode ser considerada como indébito tributário, não retornando à disponibilidade os pagamentos ou créditos a ela vinculados.

Concluiu-se, portanto, que as estimativas contribuí para a apuração de eventual saldo negativo de IRPJ e/ou de CSLL. O saldo negativo desse imposto e dessa contribuição, calculado ao final do período de apuração, é que se mostra passível de restituição e/ou compensação posterior, nos termos da legislação vigente, desde que sua base de cálculo englobe as estimativas recolhidas durante o período.

Logo, as estimativas recolhidas tornam-se aproveitáveis apenas na apuração definitiva do imposto de renda e/ou da contribuição social a cada período, após integrar o saldo do imposto e/ou a contribuição devida sobre todas as receitas obtidas pela empresa, tanto na atividade desenvolvida de acordo com seu objeto social como nas demais atuações empresariais. Não são pagamentos a maior, passíveis de compensação em cada mês pois não representam créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda, conforme pressupostos definidos no art. 170 do CTN, no art. 74, parágrafo 3° da Lei 9.430, de 1996 e na Instrução Normativa SRF n° 460, de 2004.

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, art. 10, a seguir transcrito, que A época da formalização do pedido do Contribuinte estabelecia os parâmetros para a efetivação da restituição/compensação, determinava que mesmo os pagamentos' indevidos ou maiores do que o devido a título de estimativa de IRPJ não poderiam ser restituídos diretamente, sendo utilizados na dedução do IRPJ devido no final do período de apuração ou para compor o saldo negativo desse imposto:

(...)

Assim, cumprindo o disposto nessa instrução normativa e no art. 7º da Portaria MF nº 58, de 2006, que determina que o julgador deve observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos, o crédito pleiteado pelo Contribuinte não pode ser reconhecido, e conseqüentemente, a compensação declarada não deve ser homologada.

O Recurso Voluntário, em sua essência, reitera os argumentos expostos na exordial defensiva.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito, assiste razão ao Recorrente quanto à viabilidade de análise de sua compensação, tendo em vista o teor da Súmula CARF nº 84.

Da compensação

Quanto à compensação pretendida, não assiste razão ao Recorrente.

Alega o Contribuinte possuir crédito contra a Administração Tributária, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas

forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que 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.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Nota-se que o caso versando teve seu cerne em definir se pode a estimativa recolhida durante o ano-calendário ser passível de compensação, antes mesmo do encerramento do respectivo exercício. O Acórdão *a quo*, com inegável competência e esmero, entendeu pela impossibilidade dessa operação compensatória, razão pela qual o Contribuinte persistiu em seu pleito agora em sede recursal. Nessa senda, a decisão de piso foi lastreada no art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2004.

Contudo, o CARF tem como superada a intelecção firmada no i. Acórdão da DRJ, de modo que se colmatou no verbete sumular de n.º 84, no sentido de que "*o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.*" Dito enunciado foi confeccionado a partir dos seguintes paradigmas: Acórdão n.º 1201-00.404, de 23/2/2011; Acórdão n.º 1202-00.458, de 24/1/2011; Acórdão n.º 1101-00.330, de 09/7/2010; Acórdão n.º 9101-00.406, de 02/10/2009; Acórdão n.º 105-15.943, de 17/8/2006.

Ademais, a presente Turma Extraordinária já firmou unânime entendimento em semelhante sentido, pelo que transcrevo o precedente do Acórdão n.º **1002.000.397**, sessão de 13 de setembro de 2018, Rel. Cons. Leonam Rocha de Medeiros, o qual utilizo desde já como elemento de fundamentação do presente *decisum*:

(...)

Pois bem. No caso em comento, entendendo possuir crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP objetivando a extinção das obrigações por força do instituto da compensação. No entanto, o despacho decisório negou o direito creditório, sob o fundamento de que as estimativas pagas a maior só poderiam ser utilizadas 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. Desta forma, em verdade, com tal conclusão, o direito creditório não chegou a ser efetivamente analisado e, neste sentido, a decisão da DRJ, de igual modo, também não se aprofundou acerca do crédito, o que, no meu entender e seguindo os precedentes anteriormente citados, ocasiona a nulidade da decisão da primeira instância recursal.

Veja-se que nos precedentes citados as conclusões foram as mesmas:

Acórdão n.º 1302002.866

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Data do fato gerador: 28/12/2006 COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE.

NULIDADE ACÓRDÃO Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Acórdão n.º 1302002.855

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Data do fato gerador: 08/08/2006 COMPENSAÇÃO ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE.

NULIDADE ACÓRDÃO Nos termos da súmula 84 do CARF, é possível a compensação de estimativas pagas indevidamente ou a maior. Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob o argumento já superado pelo CARF, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Acórdão n.º 1002000.359

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL AnoCalendário:

2004 PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP.

CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA N.º 84 DO CARF. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

O crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pode ser objeto de compensação, não sendo apenas 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. Nos termos da Súmula CARF n.º 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já constante de verbete sumular, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

*Recurso Voluntário Provido Parcialmente**Aguardando Nova Decisão*

Efetivamente, nos termos da Súmula CARF n.º 84, a última instância recursal já pacificou entendimento no sentido de que "o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação."

O enunciado sumular acima transcrito foi confeccionado a partir dos seguintes paradigmas: Acórdão n.º 120100.404, de 23/2/2011; Acórdão n.º 120200.458, de 24/1/2011; Acórdão n.º 110100.330, de 09/7/2010; Acórdão n.º 910100.406, de 02/10/2009; Acórdão n.º 10515.943, de 17/8/2006.

Ressalte-se, ademais, que o art. 10 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) n.º 600, de 2005 (originalmente constante no art. 10 da IN SRF n.º 460, de 2004), que proibia expressamente a compensação da estimativa fiscal nos termos defendidos pelo despacho decisório e pela decisão recorrida, foi posteriormente revogado pela Instrução Normativa SRF n.º 900, de 2008, que não trouxe igual disciplina proibitiva, inexistindo, para o contexto destes autos, dúvidas quanto a possibilidade de utilização de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa fiscal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

No mais, destacando que o fato discutido nos autos é a não homologação da compensação do débito de estimativa mensal, declarada em PER/DCOMP, sob o fundamento de que o crédito utilizado refere-se, de igual modo, a pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, entendo por bem destacar que o art. 6.º da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018, que deu nova redação ao inciso IX do § 3.º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, para estabelecer que não poderão ser objeto de compensação os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, não é aplicável na regulamentação das Declarações de Compensação transmitidas antes da publicação da referida nova lei, na forma do art. 11, inciso II, da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018.

Além disto, como consta daqueles precedentes citados no início deste voto, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Divisão de Tributação da 9.ª Região Fiscal da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9.ª Região Fiscal, já se posicionou no sentido de admitir o procedimento adotado pela recorrente, por meio da Solução de Consulta n.º 285 SRRF/ 9.ª RF/Disit, de 17 de julho de 2009, eis a ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ
SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR.*

COMPENSAÇÃO.

(...)

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 sujeito à restituição ou compensação mediante entrega do PER/Dcomp.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 2.º e 6.º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35; ADN SRF n.º 3, de 2000; IN RFB n.º 900, de 2008, arts. 2.º a 4.º e 34.

Acrescente-se, outrossim, que a Coordenação Geral de Tributação, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovou a Solução de Consulta COSIT n.º 19, de 05 de dezembro de 2011, apreciando indagação interna relacionada ao mesmo objeto ora em discussão, tendo concluído que:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.

O art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1.º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa.

Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1.º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF n.º 460, de 2004, e IN SRF n.º 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2.º e 74; IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

Portanto, não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais já constante de verbete sumular, concluo que é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Destaque-se que o entendimento deflagrado no Despacho Decisório, o qual estava equivocado, conforme enunciado sumular do CARF, foi, posteriormente, ratificado pela decisão recorrida, de modo que, efetivamente, não houve uma efetiva análise da legitimidade do direito creditório indicado no PER/DCOMP, pelo que se dá provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de se compensar pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais, reformando-se o acórdão neste ponto, devendo a DRJ proceder a análise do direito creditório.

Aliás, a DRJ pode, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso do sujeito passivo, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, determinar a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte.

Considerando o até aqui esposado e reconhecendo a possibilidade de se compensar o pagamento indevido ou a maior das estimativas, entendo pela nulidade do julgamento da DRJ, devendo ser proferida nova decisão.

Sabe-se que, para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo Contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório. E, nesse espeque, o Recorrente logrou êxito desde a primeira instância em adimplir com as provas necessárias. Noutro giro, não poderia a presente Turma Extraordinária proceder desde já com a compensação pretendida, pois isso representaria inegável supressão de instância, razão pela qual devem os presentes autos retornarem à Unidade de Origem para que se proceda com a análise do efetivo acerto do pleito efetuado na DCOMP.

Das arguições de constitucionalidade e legalidade

Por fim, a suposta violação constitucional conduziria ao desiderato da inconstitucionalidade reflexa da norma cotejada, o que acarreta a incidência da Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Isso porque não cumpre ao CARF exercer qualquer forma de controle de constitucionalidade ou cotejo constitucional. Logo, não há que se arguir nessa instância a suposta violação de princípios quando da estrita aplicação e observância da norma infraconstitucional pela Administração Pública.

Processo nº 11060.901154/2009-79
Acórdão n.º **1002-000.490**

S1-C0T2
Fl. 84

Dispositivo

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para anular o acórdão proferido, determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para que esta análise o direito creditório do Recorrente, podendo, inclusive, determinar a realização de diligências, em busca da verdade material, para um melhor entendimento do crédito indicado no pedido de compensação.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira