



**Processo nº** 13603.904095/2010-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-000.969 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 05 de dezembro de 2019  
**Recorrente** COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO SALES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR DE CSLL. ESTIMATIVA MENSAL. COMPROVAÇÃO DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, observando-se a legislação tributária pertinente, cabendo ao contribuinte a prova de que é titular desse direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para anular o Despacho Decisório Eletrônico por estar em fundamentado em legislação já revogada ao tempo de sua emissão, devendo a unidade de origem proceder à elaboração do Despacho Decisório Complementar com a análise do crédito vindicado a título de estimativa. Vencido o conselheiro Ailton Neves da Silva, que dava provimento parcial ao recurso para anulação do acórdão recorrido e elaboração de novo acórdão com a análise do crédito pretendido a título de estimativa.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

## **Relatório**

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo o relatório produzido no Acórdão nº 02-34.857 da 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/BHE, de 27/09/2011 (fls. 62 a 65):

Trata o presente processo do Despacho Decisório de fl. 07, tendo como interessado o contribuinte acima identificado, podendo ser destacados os seguintes elementos:

PER/DCOMP	TIPO DE CRÉDITO
08480.23825.310107.1.3.04-7580	Pagamento Indevido ou a Maior

#### **FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

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.

#### **CARACTERÍSTICAS DO DARF**

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/12/2005	2484	R\$9.426,15	31/01/2006

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.

Cientificado do Despacho Decisório em 11/11/2010, conforme documento de fl. 09, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 10/58, em 01/12/2010, tendo alegado, em síntese, que o Darf objeto da compensação foi classificado como recolhimento a maior pelo fato de que o valor correspondente não compôs o saldo negativo de IRPJ ou CSLL no período, conforme faz prova a documentação anexa.

A Decisão da DRJ/BHE, datada de 27/09/2011, indeferiu referida manifestação de inconformidade do contribuinte, dentre outros fundamentos (art. 170 do CTN e art. 74 da Lei Nacional nº 9.430/1996), por entender que o procedimento (PER/DCOMP) pretendido pelo contribuinte se encontrava expressamente vedado pelo art. 10 da então vigente à época Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005 (artigo esse que reproduzia o art. 10 da IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, que a antecedeu), que assim previa:

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.**

Vale reiterar o entendimento no Despacho Decisório nº 893921292 (fl. 7) no seguinte sentido:

**“FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL:** Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se (sic) 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”

Por sua vez, seguindo o mesmo fundamento do Despacho Decisório (fl. 07), entendeu a DRJ/BHE que a CSLL do mês de dezembro do período de apuração do ano-calendário 2005, paga por meio de DARF “CSLL estimativa mensal” (12/2005), no valor de R\$ 9.426,15, recolhida em 31/01/2006 (fls. 15 e 16), não poderia se constituir como valor apto a ser objeto de compensação para honrar débito de CSLL do período de apuração dez/2006, com pedido feito em 31/01/2007 (data de transmissão da PER/DCOMP nº 08480.23825.310107.1.3.04-7580, fl. 28), pois tal pedido estaria em desconformidade com o art. 10 da IN nº 600/2015.

Vale ressaltar que o pedido de compensação do contribuinte foi realizado como sendo decorrente de pagamento indevido ou a maior, e não de um pedido decorrente de saldo negativo de CSLL (fl. 02).

O contribuinte havia intencionado, em referida PER/DCOMP, utilizar referido crédito atualizado (fl. 30) para custear um débito de CSLL de Estimativa Mensal do período de apuração 12/2006, com detalhes a seguir informados:

**Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf**

DCOMP Nº: 08480.23825.310107.1.3.04-7580      Situação: não homologada  
Data de transmissão da DCOMP: 31/01/2007  
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00  
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$) : 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
 13603-904.191/2010-13	2484	01-12/2006	REAL	31/01/2007	Principal		10.623,27	10.623,27	0,00	0,00	0,00	0,00	10.623,27

A recorrente, por sua vez, apresentou Recurso Voluntário, em 06/06/2012 (fls. 69 a 72), alegando o seguinte:

- DIPJ: Em relação à CSLL mensal paga por estimativa, na linha ficha 17, Linha 52, onde foi informado o valor de R\$ 400.880,35, não foi considerado o recolhimento feito em 3110112006 no valor de R\$ 9.426,15 . Sendo assim o valor correto desta ficha para compor o saldo negativo deverá ser de R\$ 410.306,50;
- DCTF: No tocante a CSLL apurada conforme LALUR e DIPJ, constante na Ficha de Débito Apurado e Créditos Vinculados, referente ao mês de dezembro de 2005, não foi informado o valor de R\$ 7.858,87, assim como seu respectivo pagamento com DARF no valor de R\$ 9.426,15;
- PER/DCOMP: Em relação às parcelas de composição do saldo negativo do período, referente à Per/ Domp retificadora nº 17567 . 93753.240907.1.7.03 - 9953, não foi informado que houve pagamento do DARF com data de arrecadação em 31/01/2006, no valor de R\$ 9.426,15;
- **Equívoco** no preenchimento da Ficha Crédito de Saldo Negativo de CSLL, onde foi informado o saldo negativo de R\$ 33.211,94, sendo que o correto seria de R\$ 42.638,09;
- Alegação de que não existe prazo para se retificar declarações, a despeito de se discutir valores do referido período, no que devem ser analisadas em sede de recurso administrativo como válidas;
- Alegação de que o Crédito de "Pagamento Indevido ou a Maior" no valor R\$ 9.426,15 pleiteado através da Per/Dcomp de nº 08480.23825.310107.1.3.04-7580, é na verdade parte integrante do Saldo Negativo de CSLL de 2006. **Por um equívoco**, cometido no entendimento e preenchimento das Per/DCOMP e **demais obrigações acessórias e fiscais**, foi elaborado este segundo pedido de compensação do mesmo saldo negativo através do DARF arrecadado 31/01/2006 no valor de R\$ 9.426,15;

O Recorrente inseriu ainda em seu Recurso um demonstrativo (fl. 71) que apresenta a composição de crédito de Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2005, nos seguintes termos:

Período De Apuração	DARF PRINCIPAL	VALOR Recolhido	Valor	Valor	Valor	Valor	Saldo
			Débito DIPJ	Débito LALUR	Débito DCTF	Débito Contábil	Negativo CSLL
31/01/2005	28/02/2005	13.544,03	-	-	-	-	13.544,03
28/02/2005	31/03/2005	22.912,57	-	-	-	-	22.912,57
31/03/2005	29/04/2005	38.051,76	23.330,56	23.330,56	23.330,56	23.330,56	14.721,20
30/04/2005	31/05/2005	27.647,17	47.124,53	47.124,52	47.124,52	47.124,52	(19.477,36)
31/05/2005	30/06/2005	21.088,55	35.511,44	35.511,44	35.511,44	35.511,44	(14.422,89)
30/06/2005	29/07/2005	15.398,14	25.451,90	25.451,90	25.451,90	25.451,90	(10.053,76)
31/07/2005	31/08/2005	46.388,81	50.681,85	50.681,85	50.681,85	50.681,85	(4.293,04)
31/08/2005	30/09/2005	37.265,66	27.730,79	27.730,79	27.730,79	27.730,79	9.534,87
30/09/2005	31/10/2005	36.575,57	43.348,94	43.348,94	43.348,94	43.348,94	(6.773,37)
31/10/2005	30/11/2005	75.453,10	58.841,73	58.841,73	58.841,73	58.841,73	16.611,37
30/11/2005	29/12/2005	66.554,99	47.787,79	47.787,79	47.787,79	47.787,79	18.767,20
31/12/2005	31/01/2006	9.426,15	7.858,87	7.858,87	7.858,87	7.858,87	1.567,28
<b>TOTAIS</b>		<b>410.306,50</b>	<b>367.668,42</b>	<b>367.668,41</b>	<b>367.668,41</b>	<b>367.668,41</b>	<b>42.638,08</b>

Por fim, requereu a contribuinte, em seu Recurso Voluntário os seguintes pedidos sucessivos (em não se admitindo o primeiro, pleiteia-se o segundo):

- Reforma da decisão recorrida, declaração da existente o crédito e homologando a compensação efetuada, extinguindo-se os débitos compensados por completo;
- Caso tal fato não seja considerado, que seja levado em conta a existência do saldo negativo de CSLL referente ao ano de 2006, para com ele homologar a compensação realizada, extinguindo-se os débitos compensados por completo

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros, Relator.

## Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º e do art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), atualizada pela Portaria MF nº 329/2017, na medida em que o tributo constante em DARF objeto do pedido de compensação possui o código 2484, relativo a CSLL apurada pelo lucro real – estimativa mensal.

Assim, observo que o recurso é tempestivo (interpuesto em 06/06/2012, vide carimbo fl. 69, face à intimação datada de 15/05/2012, fl. 67) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## Mérito

Quanto ao mérito, necessário indicar preliminarmente que o pedido de compensação exige observância da lei tributária acerca da compensação, que assim dispõe:

### CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

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.

### LEI ORDINÁRIA NACIONAL Nº 9.430/1996

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)  
[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004)

Por sua vez, acerca da compensação tributária, a disciplina regulamentar imposta pela Receita Federal do Brasil, à época, foi estabelecida na Instrução Normativa nº 600/2005 (atualmente revogada), que assim dispunha:

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.**

Do exposto de referido artigo, para a busca da adequada interpretação da norma, necessário identificar se o critério temporal para que se observe a regra de aproveitamento somente após o final do período de apuração se dá com base no pagamento ou no período a que se refere o tributo independentemente se o mesmo tenha sido recolhido no ano subsequente, e também se esse período tenha sido mensal ou anual, valendo-se estabelecer as seguintes hipóteses:

Hipótese 1: apuração **estimativa mensal** CSLL, relativo ao mês de “dez/2005” recolhido em 31/01/2006, não poderia honrar débito de CSLL relativo ao mês de “dez/2006”, pois o mês de “dez/2006” estaria dentro do mesmo exercício de 2006 (ano do pagamento);

Hipótese 2: apuração **estimativa mensal** CSLL, relativo ao mês de “dez/2005” ainda que recolhido em 31/01/2006, poderia honrar débito de CSLL relativo ao mês de “dez/2006”, ainda que o mês de “dez/2006” estivesse dentro do mesmo exercício de 2006 (ano do pagamento);

Acerca da interpretação de referido art. 10, anteriormente transcrita, adveio a Solução de Consulta Interna COSIT nº 19, de 05/12/2011, assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.**

O art. 11 da IN RFB nº 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 1º 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 nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005.

A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 2º e 74; IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004; IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

Dada a aplicabilidade do **art. 11 da IN RFB nº 900/2008**, de modo interpretativo, ao presente caso, impostos pagos a maior ou indevidamente, a título de estimativa, ainda que tenham sido pagos após o encerramento do período de apuração, seja referente ao mês de estimativa de dezembro ou meses anteriores, são considerados como indébito de estimativa do próprio período, e serem utilizados já no ano-calendário subsequente, repise-se, **ainda que tenham sido pagos após o encerramento do período de apuração.**

Confirma-se, portanto, a incidência da Hipótese 2.

Ou seja, tendo havido pagamento de CSLL relativa ao período de 12/2005, embora o pagamento tenha sido realizado em 31/01/2006, ele poderá ser objeto de pedido de compensação visando a honrar débitos do período de apuração do ano-calendário 2016.

No entanto, embora havendo certeza quanto à possibilidade jurídica de utilização do crédito, tal utilização dependeria de outro requisito essencial: a liquidez do *quantum* pleiteado.

Verificou-se que o próprio contribuinte indicou ter promovido diversos equívocos no preenchimento de obrigações acessórias.

Diante disso, ainda que aplicável a Hipótese 2, anteriormente exposta, o Recorrente não logrou demonstrar com precisão as informações constantes em suas obrigações acessórias, na medida em que suas informações declaradas divergiam do que o próprio contribuinte indicava ser o correto, diante de tantos equívocos auto-declarados (fls. 69 a 72) pelo contribuinte, denotando a insegurança jurídica de referidas informações e, consequentemente, **a demonstração da iliquidez dos valores pleiteados.**

A PER/DCOMP nº 08480.23825.310107.1.3.04-7580 teve seu Despacho Decisório datado de 01/11/2010 (fl. 07), o qual deveria considerar, portanto, o teor do art. 11 da IN RFB nº900/2008, de modo interpretativo.

A não homologação depende de fundamentação jurídica adequada, a qual integra o motivo de direito do ato, sendo o motivo um requisito essencial para a garantia de validade do ato administrativo.

Assim, embora as análises contidas no Despacho Decisório da RFB e as contidas no Acórdão da DRJ tenham gerado um resultado de não homologação, devem ser reformados em decorrência de erro no motivo de direito invocado, por vício quanto ao requisito “motivo”, integrante do ato administrativo.

Assim, é medida que se impõe a anulação do Despacho Decisório da Unidade de Origem, não para homologar de plano a PER/DOMP, mas tão-somente para que a Unidade de Origem promova nova análise, à luz da IN RFB nº900/2008 e à luz do entendimento do Cosit nº19/2011.

### **Dispositivo**

Dessa forma, dou **PROVIMENTO PARCIAL** ao pedido do Recorrente, no sentido de que seja anulado o Despacho Decisório Eletrônico, a fim de que a Unidade de Origem promova a elaboração de Despacho Decisório Complementar com análise do crédito vindicado a título de estimativa, em observância ao art. 11 da IN RFB nº 900/2008 e à Solução de Consulta Interna COSIT nº 19, de 05/12/2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros