



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13839.901192/2009-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-005.440 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de abril de 2021  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA INDUSTRIAL, COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE NETSET SERVIÇOS DE TECNOLOGIA LTDA.)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE ESTIMATIVAS DE IRPJ OU CSLL. IN RFB N° 900/2008. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT N° 19/2011. CARÁTER INTERPRETATIVO. POSSIBILIDADE. De acordo com a Solução de Consulta Interna COSIT n° 19, de 05/12/2011, a revogação da vedação do uso de estimativa de IRPJ/CSLL como crédito, instituída pela IN RFB n° 900/2008, tem caráter interpretativo, sendo tal tipo de crédito permitido, mesmo para fatos geradores anteriores à publicação daquela instrução normativa.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE ESTIMATIVAS DE CSLL. RECOLHIMENTO INFERIOR AO APURADO NA DIPJ. Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação de crédito de pagamento indevido de estimativas de CSLL, quando o contribuinte utiliza estimativas na apuração da CSLL ao final do período em valor superior ao recolhido/declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Fez sustentação oral, o patrono do contribuinte, Dr. Rafael Gregorin OAB/SP n° 277.592 - Trench Rossi Watanabe advogados.

(documento assinado digitalmente)

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Itamar Artur Magalhães Alves Ruga** - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Ruga e André Severo Chaves.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Turma da DRJ/CTA (Acórdão 06-47.074, fls. 101 e ss.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

Cumpra registrar que a ora recorrente é incorporadora da titular do crédito inicialmente pleiteado. Em 10 de agosto de 2005, foi aprovado o Protocolo de Incorporação e Justificação para que a empresa Hypercom do Brasil Indústria e Comércio Ltda (CNPJ no. 68.950.385/0001-91) incorporasse a Empresa NETSET SERVIÇOS DE TECNOLOGIA LTDA (CNPJ no. 01.480.598/0001-26). Ato contínuo, os sócios quotistas da Hypercom Do Brasil Indústria e Comércio Ltda. deliberaram a mudança do nome da empresa para EMPRESA BRASILEIRA INDUSTRIAL, COMERCIALESERVIÇOSLTDA.

Em apertada síntese, a DCOMP no. 34308.84561.190705.1.3.04-1003 foi entregue em 19/07/2005, no próprio ano-calendário em que se verificou o pagamento indevido ou a maior da estimativa do mês de março (cód. 2484, arrecadado em 28/04/05, valor R\$ 43.284,50). A empresa foi incorporada em 31/07/2005. Entregou a DIPJ em agosto de 2005 (mês seguinte ao evento). O julgador de piso analisou a declaração, verificou a CSLL devida de R\$ 628.587,06 e elaborou um quadro demonstrando que as estimativas estavam em valor inferior ao tributo devido. A recorrente sustenta que esse procedimento não poderia ter sido feito no âmbito do PAF. Limita-se a demonstrar que já havia antecipações que superassem o devido até março, o que justificaria seu recolhimento a maior naquele mês.

A compensação não foi homologada, sob a justificativa de que pagamento de estimativa mensal somente pode ser utilizado na dedução do tributo devido ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo do período. A interessada apresentou sua defesa e o Colegiado *a quo* entendeu que “*em sua apuração ao final do período, na DIPJ/2006, o contribuinte utilizou estimativas num total de R\$ 628.587,06, valor este muito superior ao informado em DIPJ, ao declarado em DCTF e ao quitado por pagamentos. Na realidade, em vez de ter pago estimativa a maior, o contribuinte é devedor de CSLL ao final do período*”.

Em seu recurso, entendeu a interessada que não caberia a “recomposição da base de cálculo” sem uma análise detalhada dos documentos contábeis da empresa. Ressalta então que “*deve ser anulado o v. acórdão recorrido, uma vez que a reconstituição da base de cálculo da CSLL realizada pela 2 Turma da DRJ/CTA deve ser considerada absolutamente nula, por não observar os documentos contábeis e por não investigar a realidade fática havida, além de contrariar o procedimento do lançamento de ofício e da constituição do crédito tributário, conforme previsto pelo art. 142 do CTN*”.

Na sequência, os atos processuais são reproduzidos com mais detalhes.

Do Despacho Decisório

Segue imagem do Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada.

AMPINAS DRJ



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO  
BRASIL

DRF JUNDIAÍ

Fl. 82  
DRF/JUN  
FL 161  
SECRET

**DESPACHO DECISÓRIO**

Nº de Rastreamento: 821066401

DATA DE EMISSÃO: 18/02/2009

**1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO**

CPF/CNPJ 01.480.598/0001-26	NOME/NOME EMPRESARIAL NETSET SERVICOS DE TECNOLOGIA LTDA.
--------------------------------	--

**2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP**

PER/DCOMP 34308.84561.190705.1.3.04-1003	DATA DA TRANSMISSÃO 19/07/2005	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 13839-901.192/2009-17
---	-----------------------------------	--	--

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 43.284,50  
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 TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/03/2005	2484	43.284,50	28/04/2005

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 27/02/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
44.608,75	8.921,75	21.492,49

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.  
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.

Do Acórdão 06-47.074 - 2ª Turma da DRJ/CTA (101 e ss.)

Transcrevo relatório da decisão que resume os fatos até aquele momento:

Trata o processo de Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 34308.84561.190705.1.3.04-1003, em que foram declarados crédito de pagamento indevido de estimativa de CSLL (código 2484) do período 03/2005, pago em 28/04/2005, no valor originário de R\$ 43.284,50, e débito de estimativa de IRPJ do período 05/2005.

2. Conforme Despacho Decisório emitido pela DRF/Jundiaí, em 18/02/2009, à fl. 82, a autoridade fiscal não homologou a compensação. Cientificado da decisão em 03/03/2009, conforme informação de fl. 83, tempestivamente, em 02/04/2009, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 02/08, acompanhada dos documentos de fls. 09 e seguintes, que se resume a seguir:

a. Destaca que a apuração realizada pela Requerente no período claramente demonstra a ocorrência do pagamento a maior, conforme demonstrativo apresentado;

b. Afirma que, no mês de março de 2005, a empresa NETSET apurou o valor de R\$ 1.615.456,12 (um milhão, seiscentos e quinze mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e doze centavos) referente à base de cálculo da CSLL. Este valor, aplicada a alíquota de 9% prevista em lei, resultou na apuração de um valor a pagar de R\$ 145.391,05 (cento e quarenta e cinco mil, trezentos e noventa e um reais e cinco centavos);

- c. *Explica que as antecipações feitas nos meses anteriores (janeiro e fevereiro de 2005) já somavam a quantia de R\$ 255.286,64 (duzentos e cinquenta e cinco mil, duzentos e oitenta e seis reais e sessenta e quatro centavos). Ainda, a Requerente possuía um crédito referentes às retenções feitas pelas fontes pagadoras no valor de R\$ 38.305,26 (trinta e oito mil, trezentos e cinco reais e vinte e seis centavos). Portanto, o valor de R\$ 145.391,05 apurado a título de CSLL do mês de março de 2005 já estava completamente acobertado pelas antecipações já feitas no período;*
- d. *Justifica que, por um mero equívoco, recolheu um DARF no dia 28.04.2005 a título de CSLL do período (na verdade, o DARF deveria ter sido recolhido com um outro código, pois correspondia a pagamento de outro tributo). Tendo em vista o inequívoco recolhimento a maior, decorrente de um pagamento absolutamente indevido, a empresa NETSET, com base na prescrição do art. 168 do CTN, e dentro do prazo de cinco anos que permite a lei, recompôs o valor pago a maior ao seu patrimônio, por meio de uma compensação. Mais especificamente, o valor de CSLL pago a maior foi compensado com IRPJ do período de maio de 2005, conforme PER/DCOMP n.º 34038.84561.190705.1.3.04-1003, que objeto do presente processo administrativo;*
- e. *Atesta que não há qualquer ilegitimidade no procedimento realizado pela empresa NETSET: o que a Empresa fez foi considerar o valor do pagamento indevido para compensar o valor a ser pago a título de IRPJ em maio de 2005, conforme procedimento expressamente SEORT previsto no art. 74 da Lei n.º 9.430/96;*
- f. *Resume que a Receita Federal confirmou a existência do crédito no limite indicado. Contudo, com base em uma alegação sem qualquer respaldo jurídico, não homologou a compensação! Nada mais absurdo. Portanto, conforme já se depreende deste breve relato, não assiste qualquer razão à Receita Federal na conduta de não homologar a compensação realizada. E o que se passa a demonstrar;*
- g. *Argumenta que o direito à restituição do indébito tem fundamento no princípio que veda o locupletamento sem causa, à semelhança do que ocorre no direito privado. Dispõe o ordenamento civil que quem recebe o que não lhe é devido tem o dever de restituir. Preocupou-se o legislador com o enriquecimento sem causa, de modo que, inexistindo fundamento para o pagamento, não se tolera aquele recebedor mantenha tal montante em seu patrimônio. Na esfera tributária, o direito à restituição mereceu menção especial, no art. 165 do Código Tributário Nacional;*
- h. *Entende que, sempre que o contribuinte submetido à autoridade impositiva do Estado, seja compelido a realizar, ou espontaneamente realize, pagamentos devidos aos cofres públicos, assiste-lhe o direito de reivindicar a repetição do indébito. Assim, no caso em tela, ao recolher valor indevido ao Fisco, a empresa NETSET tornou-se credor do Estado, fazendo jus à restituição dos referidos valores, justificando, assim, a compensação. Portanto, não há dúvidas da ilegitimidade do procedimento da Receita Federal de vedar o direito à restituição do crédito pago a maior pela empresa NETSET;*
- i. *Assevera que o Conselho de Contribuintes reconhece, expressamente, a legitimidade do direito do contribuinte de compensar valores pagos a maior (ainda que em regime de antecipação), com débitos de outros tributos federais, conforme acórdãos citados;*
- j. *Conclui que, considerando que a Requerente trouxe aos autos os documentos necessários e suficientes para verificação do crédito e dos termos da compensação realizada, cabe agora a esta D. Delegacia de Julgamento examinando os documentos e verificando a exatidão das informações, reformar o Despacho Decisório homologando integralmente a compensação veiculada;*

k. *Requer a reforma do Despacho Decisório para homologar expressamente o pedido de compensação formulado, extinguindo-se de maneira definitiva o débito tributário ali declarado.*

Os membros da **1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária<sup>a</sup>** Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para manter o despacho decisório da DRF/Jundiaí, cuja decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE ESTIMATIVAS DE IRPJ OU CSLL. IN RFB Nº 900/2008. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 19/2011. CARÁTER INTERPRETATIVO. POSSIBILIDADE.

De acordo com a Solução de Consulta Interna COSIT nº 19, de 05/12/2011, a revogação da vedação do uso de estimativa de IRPJ/CSLL como crédito, instituída pela IN RFB nº 900/2008, tem caráter interpretativo, sendo tal tipo de crédito permitido, mesmo para fatos geradores anteriores à publicação daquela instrução normativa.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE ESTIMATIVAS DE CSLL. RECOLHIMENTO INFERIOR AO APURADO NA DIPJ.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação de crédito de pagamento indevido de estimativas de CSLL, quando o contribuinte utiliza estimativas na apuração da CSLL ao final do período, em valor superior ao recolhido/declarado.

***Do Recurso Voluntário (fls. 111 e ss.)***

---

Em síntese, a recorrente explica que “*demonstrou que o valor de R\$ 145.391,05 apurado pela empresa NETSET a título de CSLL do mês de março de 2005 já estava completamente acobertado pelas antecipações já feitas no período e os valores retidos pelas fontes pagadoras*”. Assim “*no mês de março de 2005, a empresa NETSET não tinha nenhum valor a recolher a título de CSLL, uma vez que possuía um crédito das antecipações realizadas em janeiro e fevereiro de 2005 e das retenções realizadas pela fonte pagadora. Assim, o valor que seria devido a título de CSLL (R\$ 145.391,05) já estava totalmente acobertado pelas antecipações realizadas, conforme é possível verificar da DIPJ ano-calendário de 2005 da empresa NETSET, acostada aos autos*”.

Apresenta o quadro para demonstrar os valores:

Discriminação	Março
FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL , Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução	
CÁLCULO DA CSLL	
01.Base de Cálculo da CSLL	1.615.456,12
02.CSLL Apurada	145.391,05
DEDUÇÕES	
03.(-)Recuperação de Crédito de CSLL (MP n.º 1.807/1999, art. 8.º)	0,00
04.(-)Créditos s/ Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado (Lei n.º 11.051/2004)	0,00
05.(-)CSLL Devida em Meses Anteriores	255.286,64
06.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Cap. (MP n.º 1858-5/1999)	0,00
07.(-)CSLL Retida na Fonte por Órgão Público Federal	0,00
08.(-)CSLL Retida na Fonte por Outras Pessoas Jurídicas (Lei n.º 10.833/2003)	0,00
09.(-)CSLL Retida na Fonte por Estados, DF e Munic. (Lei n.º 10.833/2003)	0,00
10.(-)CSLL Retida na Fonte por Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei n.º 10.833/2003)	0,00
11.(-)RET - Patrimônio de Afetação - CSLL Paga	0,00
12.CSLL A PAGAR	-109.895,59
13.PARCELAMENTO FORMALIZADO	0,00
14.CSLL A PAGAR DE SCP	0,00
15.PARCELAMENTO FORMALIZADO DE SCP	0,00

Afirma que, por equívoco, realizou o recolhimento indevido do DARF no valor de R\$ 43.284,50. Explica:

24. Com efeito, à época da compensação realizada pela empresa NETSET vigia a IN RFB 460/2004, cujo artigo 10º7 trazia uma vedação quanto à possibilidade de a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual compensar o pagamento de IRPJ ou de CSLL realizado a maior ou de forma indevida no mesmo ano-calendário. Nos termos do referido artigo, a utilização desse crédito em compensação só poderia ser realizada no exercício subsequente, a título de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL. Referida vedação foi mantida quando da edição da IN RFB 600/2005.

25. Contudo, em 31/12/2008, foi publicada a IN RFB n.º 900/2008, cujo artigo 11 revogou essa vedação prevista pelas Instruções Normativas RFB nos 460/2004 e 600/2005, permitindo, portanto, a compensação de crédito originado de pagamento a maior ou indevido no mesmo ano-calendário.

26. Com a revogação da referida vedação, iniciaram-se longos debates quanto à vigência e os efeitos dessa norma, favorável ao contribuinte. Esses questionamentos foram dirimidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da edição da Solução de Consulta Interna COSIT n.º 19, publicada em 05/12/2011 e citada no v. acórdão recorrido.

27. Referida Solução de Consulta houve por bem concluir que a possibilidade de compensar o crédito de pagamento a maior ou indevido no mesmo ano-calendário, trazida pelo art. 11 da IN RFB n.º 900/2008, retroage para alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2009 (início de vigência da IN RFB n.º 900/08), desde que as compensações realizadas nesses moldes estejam pendentes de decisão administrativa. É exatamente a hipótese dos presentes autos, tendo em vista que o PER/DCOMP n.º 34038.84561.190705.1.3.04-1003 foi transmitido pela empresa NETSET em 19/07/2005.

28. Assim, considerando que o entendimento consubstanciado na de Consulta Interna COSIT n.º 19/2011 é totalmente aplicável ao presente caso, o v. acórdão recorrido reconheceu a possibilidade de compensação desse tipo de crédito no mesmo exercício, tal qual a efetuada pela empresa NETSET

29. A despeito de ter reconhecido a possibilidade de a empresa NETSET compensar o crédito decorrente do pagamento a maior de CSLL com débitos a pagar no mesmo ano-calendário, o v. acórdão recorrido não homologou as compensações por ela realizadas unicamente sob o fundamento de que o crédito seria insuficiente.

30. Com efeito, para chegar a essa equivocada conclusão, o v. acórdão recorrido recompôs — diga-se desde já, de forma indevida - a base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2005, analisando os recolhimentos por estimativa realizados pela empresa NETSET e confrontando-os com os valores declarados em DIPJ, DCTF e com os comprovantes de recolhimento da CSLL, tendo concluído que a empresa NETSET teria um débito de CSLL e não um crédito.

31. Contudo, consoante a Recorrente passa a demonstrar abaixo, é evidente a necessidade de reforma do v. acórdão recorrido, diante da impossibilidade de se recompor a base de cálculo da CSLL em sede de processo de compensação.

Após aduz o **vício de nulidade no Acórdão recorrido**, pela impossibilidade de reconstituição da base de cálculo da CSLL em sede de processo de compensação.

Reproduz o quadro constante da decisão de piso e realça:

37. Tanto é verdade que a D. Delegacia procedeu à análise das estimativas realizadas no decorrer do ano-calendário de 2005 que, ao analisar a compensação relativa à estimativa declarada em janeiro de 2005, alega a D. Delegacia que a parcela compensada na estimativa de janeiro, feita na Dcomp n.º 35838.51864.190705.1.3.03-0004 não resta confirmada. Isso porque tal compensação, objeto do processo n.º 13839.902033/2009-21, que está sendo apreciada concomitantemente ao presente, e o resultado foi pela improcedência da manifestação de inconformidade, restando em aberto débito de estimativa de CSLL do mês de janeiro de 2005.

38. Ou seja, entendeu a D. Delegacia que o débito de estimativa de CSLL do mês de janeiro de 2005 estaria em aberto, uma vez que não teria sido confirmada a compensação realizada pela empresa NETSET por meio do PER/DCOMP n.º 35838.51864.190705.1.3.03-0004 (que não é objeto de discussão nos presentes autos, mas sim no P.A. n.º 13839.902033/2009-21).

Expõe que em vez “*de se limitar a analisar se a compensação realizada pela empresa NETSET por meio do PER/DCOMP n.º 34038.84561.190705.1.3.04-1003 estaria correta, por meio do confronto do crédito (oriundo de pagamento indevido de CSLL) com débito de IRPJ, foi muito além. A D. Delegacia recompôs a base de cálculo da CSLL relativa a todo o ano-calendário de 2005 e, após, apurou a existência de supostos débitos a serem pagos pela empresa NETSET*”.

Acrescenta:

44. O raciocínio desenvolvido pela D. Delegacia foi o seguinte: a empresa NETSET teria utilizado estimativas de CSLL, recolhidas no ano-calendário de 2005, em montante superior (R\$ 628.587,06) ao informado na DIPJ (R\$ 407.858,82) e ao confirmado pelos pagamentos (R\$ 463.031,30); logo, a empresa NETSET teria recolhido CSLL a menor; assim, o valor de saldo credor de CSLL declarado nas PER/DCOMP (inclusive na PER/DCOMP objeto de discussão dos presentes autos, isto é, a PER/DCOMP n.º 34038.84561.190705.1.3.04-1003) não estaria correto e seria insuficiente para extinguir a totalidade dos débitos declarados. Portanto, segundo a D. Delegacia, a compensação declarada pela empresa NETSET no PER/DCOMP n.º 34038.84561.190705.1.3.04-1003 não poderia ser homologada, sendo devidos débitos remanescentes de tais compensações, principalmente o débito de IRPJ, objeto do presente processo administrativo.

45. Em outras palavras, a D. Delegacia transformou um processo de análise de compensação em um processo de fiscalização quanto ao correto recolhimento de tributos, desvirtuando completamente o procedimento e o intuito de um processo de compensação. Explica-se.

46. Com efeito, o procedimento de reconstituição da base de cálculo da CSLL/cobrança é vedado em sede de análise de processo de homologação de compensação de créditos!

47. A reconstituição da base de cálculo da CSLL somente poderia ser realizada em sede de processo fiscalizatório próprio, após um rigoroso exame da contabilidade da empresa NETSET, seja *in loco*, seja por meio do fornecimento dos documentos contábeis da sociedade, para análise na própria repartição pública. **Ora, não se pode admitir que, sem qualquer análise dos documentos contábeis da empresa NETSET por meio de detalhada investigação, sejam desconsiderados os valores devidamente declarados em DIPJ.**

48. Com efeito, o processo de homologação de compensação de créditos e o processo de fiscalização quanto ao correto recolhimento de tributos são completamente distintos, sendo, inclusive, regulados por dispositivos legais que não se confundem.

[...]

52. Não se pode admitir que em sede de processo de restituição/compensação seja reconstituída/revisada a base de cálculo da CSLL devida.

53. Isso porque, tais processos não comportam qualquer procedimento de fiscalização. A reconstituição realizada pela D. Delegacia de Julgamento em Curitiba, **fora de um processo de fiscalização**, é plenamente nula.

54. Sim, pois, no final do dia o que está fazendo o v. acórdão recorrido é lavrar um Auto de Infração em processo de compensação, o que é absolutamente vedado, nos termos do art. 142 do CTN. E a D. Delegacia está fazendo isso por um motivo muito simples: porque já decaiu o seu direito de lavrar um auto de infração para exigir os valores que considera devidos. Por essa razão, a D. Delegacia está tentando, de forma absolutamente indevida e sem qualquer amparo legal, lavrar um Auto de Infração em sede de processo de compensação, o que não se pode admitir.

[...]

57. O simples pedido de compensação, com análise dos documentos acostados, não oferece a possibilidade de verificação da realidade contábil da empresa, sendo a reconstituição da declaração de Imposto de Renda uma violação aos mais básicos princípios de direito fundamental, dentre eles, o princípio da verdade material!

[...]

62. Diante do exposto, deve ser anulado o v. acórdão recorrido, uma vez que a reconstituição da base de cálculo da CSLL realizada pela 2ª Turma da DRJ/CTA deve ser considerada absolutamente nula, por não observar os documentos contábeis e por não investigar a realidade fática havida, além de contrariar o procedimento do lançamento de ofício e da constituição do crédito tributário, conforme previsto pelo art. 142 do CTN.

63. Ainda que se admitisse possível a manutenção do crédito tributário de que ora se trata com base na indevida recomposição da base de cálculo da CSLL, conforme realizado pela D. Delegacia de Julgamento — o que se admite apenas a título de argumentação — é importante se ressaltar que nesta recomposição não poderia se considerar o crédito tributário relacionado à compensação formalizada por meio do PER/DCOMP n.º 35838.51864.190705.1.3.03-0004.

64. Isso porque, o suposto débito decorrente do PER/DCOMP n.º 35838.51864.190705.1.3.03-0004 (objeto de discussão no P.A. n.º 13839.902033/2009-21) está com a sua exigibilidade suspensa, por força do art. 151, III, do CTN. Conforme se verifica da decisão anexa, proferida pela mesma 2ª Turma da DRJ/CTA, a

Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente nos autos do Processo Administrativo n.º 13839.902033/2009-21 foi julgada improcedente (doc. 02), estando a Recorrente na fluência de prazo para interposição de Recurso Voluntário também contra este v. acórdão.

65. Aliás, o suposto débito decorrente do PER/DCOMP n.º 35838.51864.190705.1.3.03-0004 deverá ser fatalmente cancelado por este E. CARF quando do julgamento do Recurso Voluntário que está sendo interposto na presente data contra o v. acórdão proferido nos autos do Processo Administrativo n.º 13839.902033/2009- 21, por se tratar de débito confessado espontaneamente pela ora Recorrente e objeto de compensação com a aplicação dos juros de mora, com amparo no art. 138 do CTN.

66. Portanto, por mais este motivo, resta demonstrada a necessidade de reforma do v. acórdão ora recorrido.

#### IV - DO PEDIDO

67. Em vista de todos os fundamentos apresentados acima, requer-se que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e provido, reformando-se, assim, o v. acórdão recorrido e, conseqüentemente, o r. Despacho Decisório n.º 821066401, para homologar expressamente o pedido de compensação formulado no PER/DCOMP n.º 34038.84561.190705.1.3.04-1003, extinguindo-se de maneira definitiva o débito tributário ali declarado.

68. Caso esta C. Primeira Seção assim não entenda, requer seja anulado o v. acórdão recorrido diante da impossibilidade de recomposição da base de cálculo da CSLL em sede de Processo de Compensação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em essência, a recorrente apresenta os mesmos argumentos para justificar seu direito ao crédito. Dessa forma, utilizo-me da faculdade do art. 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida.

### *Do Acórdão 06-47.074 - 2ª Turma da DRJ/CTA (101 e ss.)*

Em síntese, ao analisar o pagamento indevido ou a maior indicado na DCOMP R\$ 43.284,50 — referente a estimativa do mês de março de 2005 — a Autoridade Julgadora de piso confeccionou um quadro comparando as informações das declarações e denegou o direito conforme reproduzido abaixo:

8. Reconhecida a possibilidade de compensação desse tipo de crédito, resta verificar a sua procedência.

9. O contribuinte apurou a CSLL ao final do ano calendário 2005 nos seguintes termos, informados na DIPJ/2006, enviada em 30/08/2005:

Total da CSLL .....R\$ 628.587,06

(-) CSLL paga por estimativa .....R\$ 628.587,06

PERÍODO	DIPJ	DCTF				PAGAMENTOS CONFIRMADOS	
		VALOR DECLARADO	PAGAMENTOS	COMPENSAÇÃO		VALOR	DATA
jan/05	67.091,44	71.801,00	34.622,40	37.178,60	35838.51864.190 705.1.3.03-0004	29.912,84	28/07/2005
						4.709,56	26/05/2006
						4.709,56	29/11/2007
fev/05	124.393,91	144.217,64	144.217,64			124.393,91	28/07/2005
						19.823,73	26/05/2006
mar/05						43.284,50	28/04/2005
						19.823,73	29/11/2007
abr/05							
mai/05							
jun/05	64.692,12	64.692,12	64.692,12			64.692,12	28/07/2005
jul/05	151.681,35	151.681,35	151.681,35			151.681,35	29/08/2005
ago/05							
set/05							
out/05							
nov/05							
dez/05							
TOTAL	407.858,82	432.392,11	395.213,51	37.178,60		463.031,30	28/07/2005

11. Conforme se verifica, para os primeiros três meses de 2005, há divergências entre os valores da DIPJ, DCTF e pagamentos efetuados. Além disso, a parcela compensada da estimativa de janeiro, feita na Dcomp n.º 35838.51864.190705.1.3.03-0004 não resta confirmada. Isso porque tal compensação, objeto do processo n.º 13839.902033/2009-21, que está sendo apreciada concomitantemente ao presente, e o resultado foi pela improcedência da manifestação de inconformidade, restando em aberto o débito de estimativa de CSLL do mês de janeiro de 2005.

12. Mas o que importa mesmo é que, no fundo, o contribuinte não efetuou pagamento a maior de estimativa ao longo de 2005. Em sua apuração ao final do período, na DIPJ/2006, o contribuinte utilizou estimativas num total de R\$ 628.587,06, valor este muito superior ao informado em DIPJ, ao declarado em DCTF e ao quitado por pagamentos. Na realidade, em vez de ter pago estimativa a maior, o contribuinte é devedor de CSLL ao final do período.

Cumprе frisar que não encontramos a DIPJ nos autos. Ademais, a empresa foi incorporada em 31 de julho de 2005, assim deveria entregar sua declaração até o mês subsequente ao do evento (conforme legislação abaixo).

#### ***Instrução Normativa SRF N.º 541, de 29 de abril de 2005***

Aprova o programa e as instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ 2005).

Art. 4º As declarações geradas pelo programa DIPJ 2005 devem ser apresentadas até o último dia útil do mês de junho de 2005.

§ 1º As pessoas jurídicas imunes ou isentas do Imposto de Renda devem apresentar a declaração no mesmo prazo fixado pelo caput.

§ 2º As declarações relativas a eventos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras, nos seguintes prazos:

I - até o último dia útil do mês de maio de 2005, para os eventos ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro ou março de 2005, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 527, de 29 de março de 2005;

II - até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, para os eventos ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2005.

§ 3º As declarações deverão ser transmitidas até as 20 horas (horário de Brasília) do último dia fixado para a entrega, nos termos deste artigo.

§ 4º A obrigatoriedade de entrega na forma prevista no § 2º não se aplica para a incorporadora, nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estejam sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

### ***Da Nulidade da Decisão Recorrida***

---

O julgador de piso analisou a DIPJ entregue em 31/08/05 e verificou que havia a CSLL devida de R\$ 628.587,06. A recorrente sustenta que não poderia ter sido realizado esse procedimento pelo julgador.

Em seu recurso a interessada alega que em março apurou a CSLL a pagar de R\$ 145.391,15, mas as antecipações feitas nos meses anteriores (janeiro e fevereiro de 2005) já somavam a quantia de R\$ 255.286,64. Assim, entende que “*demonstrou que o valor de R\$ 145.391,05 apurado pela empresa NETSET a título de CSLL do mês de março de 2005 já estava completamente acobertado pelas antecipações já feitas no período e os valores retidos pelas fontes pagadoras*”.

Realça que, no âmbito de um processo de compensação, em vez de se limitar a analisar se a compensação estaria correta, por meio do confronto do crédito (oriundo de pagamento indevido de CSLL) com débito de IRPJ, foi muito além. Aduz que “*A D. Delegacia recompôs a base de cálculo da CSLL relativa a todo o ano-calendário de 2005 e, após, apurou a existência de supostos débitos a serem pagos pela empresa NETSET*”.

Assevera:

46. Com efeito, o procedimento de reconstituição da base de cálculo da CSLL/cobrança é vedado em sede de análise de processo de homologação de compensação de créditos!

47. A reconstituição da base de cálculo da CSLL somente poderia ser realizada em sede de processo fiscalizatório próprio, após um rigoroso exame da contabilidade da empresa NETSET, seja *in loco*, seja por meio do fornecimento dos documentos contábeis da sociedade, para análise na própria repartição pública. **Ora, não se pode admitir que,**

**sem qualquer análise dos documentos contábeis da empresa NETSET por meio de detalhada investigação, sejam desconsiderados os valores devidamente declarados em DIPJ.**

48. Com efeito, o processo de homologação de compensação de créditos e o processo de fiscalização quanto ao correto recolhimento de tributos são completamente distintos, sendo, inclusive, regulados por dispositivos legais que não se confundem.

No entanto, não há vício algum na Decisão de modo a justificar sua nulidade. A Autoridade Julgadora, em análise do indeferimento da compensação, deveria necessariamente verificar a certeza e liquidez do direito creditório. Para isso, é inevitável verificar a utilização do DARF no final do período de apuração, tendo em vista tratar-se de “antecipação” de pagamento do tributo, que só surge com o fato gerador em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Neste caso específico, a apuração deve ser feita na data do evento (dia da incorporação), exatamente como o fez o julgador *a quo*, analisando a declaração que foi entregue em 31/08/05. Em vez de demonstrar a efetiva apuração no final do período, preocupou-se a recorrente em pleitear a anulação da decisão pela impossibilidade de reconstituição da base de cálculo da CSLL em sede de processo de compensação. Entendimento equivocado porquanto o procedimento realizado além de correto é imprescindível para a análise da certeza e liquidez do crédito indicado na declaração.

### ***Considerações Finais***

---

O pagamento indevido ou a maior deve ser comprovado, demonstrando que a estimativa não foi utilizada como dedução no final do período. O crédito que se pretende utilizar deve ser líquido e certo. O ônus da comprovação é do contribuinte. Com fulcro na verdade material a Autoridade Fiscal deve sim verificar a apuração, o que, inclusive, deveria ter sido demonstrada pela interessada em sua defesa exordial. A estimativa é mera antecipação do tributo, cujo fato gerador se realiza em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Na hipótese de incorporação, fusão cisão ou extinção o lucro será apurado na data do evento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §§ 1º e 2º).

O valor devido no final do período, deduzido das antecipações — dentre as quais se incluem as estimativas —, resulta no valor a recolher ou saldo credor do tributo. Havendo dúvida, a compensação não será homologada. Por consequência, cabe à interessada demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Nessa linha, a recorrente não enfrentou as razões expostas pela Autoridade Julgadora de piso, que elaborou o quadro e demonstrou que haveria ainda tributo a pagar na data da incorporação.

Verifica-se, conforme item 9 do voto condutor da decisão atacada, que a CSLL devida no período era de R\$ 628.587,06. Considerando o somatório dos pagamentos confirmados (incluindo as estimativas compensadas), perfaz o total de R\$ 463.031,30. Ou seja, há tributo a pagar no final do período.

Para demonstrar o seu direito creditório, a recorrente deveria apresentar a apuração do respectivo tributo devido no período, de modo a evidenciar a utilização ou não da estimativa ora indicada como crédito. Não contestou a apuração apresentada pelo julgador *a quo*, limitando-se a pugnar pela nulidade da Decisão, aduzindo que “o procedimento de reconstituição da base de cálculo da CSLL é vedado em sede de análise de processo de homologação de compensação de créditos”.

Apenas argumentar não é demonstrar o seu direito creditório. A única forma de se comprovar a certeza e liquidez do pagamento indevido ou a maior, seria demonstrando a apuração do tributo na data da incorporação e eventual recolhimento do tributo devido, de modo a justificar a não utilização do DARF pago como estimativa, o que configuraria pagamento indevido ou a maior.

Desse modo, não há a certeza e liquidez do crédito pleiteado, não havendo o que ser reconhecido.

### ***Conclusão***

---

Desta forma, VOTO por afastar a arguição de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator