



**Processo nº** 13851.901232/2009-54  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-001.109 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 05 de março de 2020  
**Recorrente** LET'S RENT A CAR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

É nula a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que deixa de analisar direito creditório fundada em dispositivo normativo revogado ao tempo da emissão do Acórdão recorrido e em argumento já superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais constante de precedentes e de verbete sumular.

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

Ano-calendário: 2004

HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL. POSSIBILIDADE.

O crédito informado no PER/DCOMP a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real pode ser objeto de compensação, não restringindo-se apenas à 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.

Exegese da Súmula CARF n.º 84.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em declarar a nulidade do acórdão recorrido e em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a possibilidade de análise pela DRJ/RPO da legitimidade da compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais efetuada por meio do PERD/COMP, vencido o conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros (relator) que dava provimento parcial para reapreciação da compensação pela DRJ. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Aílton Neves da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros - Relator

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

## Relatório

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo o relatório produzido no Acórdão n.º 14-31.173 da 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/RPO, de 07/10/2010 (fls. 55 a 62):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório em que foi apreciada a PER/DCOMP de n.º 20522.43430.120606.1.7.04- 4309, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débito de IRPJ de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (CSLL: 2484).

Por intermédio do despacho decisório de fl. 05, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada as compensações declaradas no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, "não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 08/09, acompanhada dos documentos de fls. 10/40, na qual alega, em síntese, que:

*a) o crédito originou-se de recolhimento indevido de IRPJ, em 27/02/2004, no valor de R\$ 25.669,43, cuja compensação foi requerida mediante o pedido eletrônico PER/Dcomp n.º 20598.03258.310304.1.3.04-4815, retificado, em 20/03/2005, pela PER/Dcomp n.º 06324.59060.200305.1.7.04-6848;*

*b) a PER/Dcomp n.º 30249.77817.200305.1.704-0431 tinha como objetivo retificar a PER/Dcomp n.º 32022.21066.310304.1.3.04-4808, mas foi informado incorretamente o n.º 20598.03258.310304.1.3.04-4815, acarretando alteração no valor do crédito acima mencionado para R\$ 9.960,99;*

*c) todas as declarações e DARF acima mencionados estão anexado a este pedido;*

*d) diante dos fatos e documentos apresentado, entende haver comprovado que o crédito originado através do DARF, recolhido indevidamente em 27/02/2004, foi compensado até o limite do valor recolhido (R\$ 25.669,43). Ao final, requer que seja acolhida a presente manifestação de inconformidade.*

A 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/RPO, por sua vez, em seu Acórdão, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade (fls. 39), por entender, em síntese, que:

Dessa forma, a lide central do processo não é tão-somente o erro na informação do crédito na PER/Dcomp, mas também a natureza do indébito pleiteado, quer seja ele pagamento indevido de CSLL ou IRPJ, e as consequências que ele acarretaria para a compensação. t saber se, apesar do erro alegado, a compensação pode ser homologada.

Nesse sentido, quando se examinam os dados inseridos nas PER/Dcomps anexadas aos autos, sejam elas originais ou retificadoras, tais como: tipo de crédito, as datas de arrecadação e vencimento, e por fim o tributo, percebe-se claramente que a manifestação de vontade não se dirige a utilização do saldo negativo de IRPJ ou CSLL, mas sim a pagamento indevido ou a maior de estimativas, seja ela de IRPJ (código: 2362) ou CSLL (código: 2484).

Portanto, é fora de dúvida que a intenção era compensar valores pagos por estimativa, o que, conforme se vela a seguir, a lei não autoriza.

[...]

Por tudo isso, conclui-se que os "recolhimentos mensais por estimativa" a maior efetuados durante o ano-calendário pela interessada não são pagamentos 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 e no art. 74, parágrafo 30, da Lei 9.430/96, vez que a lei permite a compensação de valor pago de tributo, quando este se referir à modalidade de extinção de obrigação tributária, o que não abrange o recolhimento por estimativa, por não significar extinção de obrigação tributária.

Nesse sentido, a Instrução Normativa SRF no 460, de 18/10/2004, vigente época da transmissão da PER/Dcomp original, em seu art. 10 dispôs que:

*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 integral?! 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. (destaques acrescidos)*

A recorrente, por sua vez, apresentou Recurso Voluntário (fls. 65 a 67), em 09/12/2010, alegando, em síntese:

- a) Como preliminar, “que todas as declarações e DARF [...] mencionados estão anexados a este pedido, demonstrando que foi utilizado, apenas o valor do crédito originado de recolhimento indevido de IRPJ competência 01/2004 no valor de R\$ 25.669,43, qual seja: 1) PER/DCOMP 06324.59060.260305.1:7.04-6848 - 14.830,95 (original: 14.684,11); 2)

PER/DCOMP 14327.47886.29405.1..3.04.7393 - 12.780,74 (original: 10.838,48)", fl. 66;

- b) Como mérito, que teria ocorrido uma interpretação equivocada por parte da DRJ em relação ao art. 10 da IN nº 600/2005 (fl. 66), o que teria ensejado a inexistência do crédito e, consequentemente, a não homologação da compensação pleiteada e, para provar tal equívoco, teria apresentado, fl. 67, as seguintes documentações: "Despacho Decisório; DIPJ/2005 - Ficha 11; DARF Cód. 2362 Comp. Janeiro/2004; PER/DCOMP: 20522.43430.120606.1.7.04-4309, 20598.03258.310304.1.3.04- 4815, 06324.59060.200305.1.7.04-6848, 30249.77817.200305.1.7.04-0431, 00403.87337.011104.1.7.04-7402".

Vale ressaltar que a "preliminar" suscitada pela Recorrente se limita a indicar fatos relacionados à PER/DCOMP e não busca discutir nulidades processuais, motivo pelo qual, apesar de ter sido denominada de "preliminar" por parte da empresa Recorrente, tal tópico não possui tal natureza de "preliminar" no sentido processual, motivo pelo qual tais fatos serão objeto de análise juntamente com a análise de mérito.

Por fim, a empresa Recorrente pleiteia o provimento do crédito e a consequente compensação pleiteada.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

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 a análise do presente processo se refere ao pedido de compensação de crédito oriundo de CSLL. ano-calendário 2004.

Observo ainda que o recurso é tempestivo (interposto em 09/12/2010, conforme carimbo da RFB, fl. 65, face à intimação dos Correios com recebimento pela empresa contribuinte datado de 16/11/2010, fl. 64) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## **Mérito**

Acerca do mérito do presente processo, necessário compreender que o Despacho Decisório de fl. 06 não se fundamentou no art. 10 da IN SRF nº 460/2004 nem no art. 10 da IN SRF nº 600/2005. O fundamento da não homologação da compensação, contida em referido Despacho Decisório, portanto, deveu-se em razão da verificação da inexistência do crédito pleiteado.

Apesar disso, a DRJ julgou não haver direito ao crédito por entender que a lide não estaria restrita somente à solução dos equívocos relacionados aos preenchimentos das PER/DCOMPs, não tendo opinado conclusivamente sobre tais equívocos, e por entender que os valores pagos a título de estimativa não extinguiriam o débito tributário, com fundamento no "Regulamento do Imposto de Renda 1999 — Anotado e Comentado, Volume I, página 264, São Paulo: FiscoSoft Editora Ltda: 1999", sobre o tema "Manutenção da opção pelas regras de recolhimentos mensais, como estimativa, com apuração do lucro real anual", que assim dispunha:

"Deveras, há unia impropriedade na expressão 'Pagamento por Estimativa', posto que pagamento é modalidade de extinção de obrigação, fenômeno que não ocorre na estimativa. O melhor seria denominá-los de 'Recolhimentos mensais por Estimativa'".

Entendeu ainda a DRJ que, nesse sentido, seria aplicável a Instrução Normativa nº 460/2004 (vigente à época), sequer alegada como base de fundamento pela autoridade emissora do Despacho Decisório, IN essa 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.

Referido entendimento da DRJ, portanto, encontra-se em desacordo com o entendimento da Súmula CARF nº 84 (Súmula esta que decorreu de julgado6 precedentes, dentre os quais o Acórdão nº 120200.458 – 2<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária, de 24/01/2011, que considerou a eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008), que assim dispõe:

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.

Tal insubsistência dos fundamentos de direito invocados no Acórdão da DRJ, portanto, enseja vício quanto ao motivo do ato administrativo, resultando, por conseguinte, em sua invalidade.

Apesar disso, a recorrente alega ter se equivocado no preenchimento das PER/DCOMPs (fl. 66), equívoco esse que não teve opinião conclusiva da DRJ, a qual se limitou a transcrever as alegações acerca do equívoco mencionadas pela empresa Recorrente e a tratar acerca da análise estritamente de direito no sentido de que não ser possível o reconhecimento de pagamento a maior de estimativas a partir do seu pagamento, entendimento de direito esse que contraria o entendimento do CARF, anteriormente exposto.

Necessário, pois, que a DRJ reanalise os argumentos da Manifestação de Interesse, desta vez, pressupondo, como matéria de direito, a possibilidade da utilização dos pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativa, a partir de seu recolhimento.

### **Dispositivo**

Dessa forma, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso, admitindo-se a reapreciação da Manifestação de Inconformidade por parte da DRJ/RPO, desta vez, à luz da Súmula CARF nº 84, podendo requerer ao contribuinte, se entender cabível, as informações, documentos e escriturações que entender necessárias.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros

## Voto Vencedor

Conselheiro Aílton Neves da Silva - Redator designado

Em que pese a escorreição do Voto direto e objetivo do i. Conselheiro Thiago Dayan, entendo que o caso não enseja apenas a devolução dos autos a instância de origem para reapreciação da compensação, mas requer, também, a anulação do acórdão recorrido por ocorrência de cerceamento do direito de defesa do Recorrente, conforme será explicado a seguir.

O fundamento denegatório da compensação consta resumido na ementa do acórdão recorrido, reproduzida na sequência:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO  
- CSLL**

Data do fato gerador: 27/02/2004

**ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. COMPENSAÇÃO.**

Os recolhimentos mensais de CSLL, quer calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, quer a partir de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, as denominadas estimativas, não caracterizam pagamentos do tributo a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário, mas sim meras antecipações. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorrente o fato gerador da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação anual.

Do confronto entre o montante antecipado ao longo do ano-calendário e o quantum do tributo apurado em 31 de dezembro poderá resultar saldo da contribuição social sobre o lucro líquido a pagar ou saldo negativo de CSLL, este último, pagamento a maior que o devido, é passível de restituição ou compensação, sobre o qual serão acrescidos de juros à taxa Selic contados a partir de 1º de janeiro subseqüente.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ERRO NA INDICAÇÃO DO INDÉBITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. EXAME ORIGINÁRIO PELA DRJ. IMPOSSIBILIDADE.**

Não deve ser homologada a compensação quando inexiste o crédito informado na respectiva declaração. A correção do erro não pode ser

apreciada originariamente pela DRJ, que se manifesta apenas em grau de recurso, reexaminando decisão de mérito proferida pelo órgão de origem.

Como se observa, a compensação não foi homologada por uma razão estritamente objetiva, qual seja: a de envolver postulação de crédito recolhido a título de estimativa mensal.

A decisão do acórdão recorrido que não reconheceu a totalidade do crédito foi lastreada, principalmente, no artigo 10 da IN SRF nº 600/2004, que, de fato, vedava à época a restituição ou compensação do valor pago a maior ou indevidamente a título de estimativa. Veja-se:

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.

Entretanto, com a edição da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, o dispositivo supra foi revogado e o pagamento indevido ou a maior de estimativa passou a admitir tratamento de indébito tributário, conforme se infere da redação de seu art. 11:

Art. 11. 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 somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

A alteração introduzida pela Instrução Normativa RFB nº 900/2008 beneficia o Recorrente, incidindo sobre a situação de que cuidam os autos em razão da retroatividade benigna da norma, decorrente da aplicação analógica do inciso I do artigo 106 do CTN<sup>1</sup>, eis que a Manifestação de Inconformidade - julgada em 07/10/2010 (e-fls.55) - estava pendente de análise em 31/12/2008, data do início da vigência daquele ato normativo.

Esta intelecção encontra amparo na Solução de Consulta Interna nº 19/2011 da Coordenação-Geral de Tributação da RFB (COSIT), conforme se depreende da leitura de sua ementa (destaques deste relator) :

---

<sup>1</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

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.

Assim, tendo em conta que o óbice utilizado como lastro jurídico na decisão recorrida já tinha sido superado pela própria Administração Tributária à época em que aquela foi exarada, e que a alteração normativa citada produz efeitos *ex tunc* por ter caráter interpretativo, caracterizado está o cerceamento do direito de defesa do Recorrente e, por consequência, a nulidade do acórdão recorrido, à luz do artigo 59 do decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Pelo exposto, voto por reconhecer a nulidade do acórdão da DRJ/RPO e por dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a possibilidade de análise da legitimidade da compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativas mensais efetuada por meio do PERD/COMP nº 20522.43430.120606.1.7.04-4309, devendo a DRJ/RPO proceder a análise do direito creditório postulado na boa e devida forma, inclusive determinando de ofício, se necessário, a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo sujeito passivo, independentemente de requerimento expresso, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva

Fl. 10 do Acórdão n.º 1002-001.109 - 1<sup>a</sup> Sejul/2<sup>a</sup> Turma Extraordinária  
Processo nº 13851.901232/2009-54