



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

**Processo n°** 19647.004254/2005-42  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-002.159 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 07 de maio de 2014  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** TIM NORDESTE S/A (sucessora de TELPE CELULAR S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA.  
POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

Não há óbice para que a Contribuinte busque a compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de IRPJ. Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação (Súmula CARF nº 84). Afastado o fundamento que levou à negativa do crédito, devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que seja reexaminada a Declaração de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso, para devolver os autos à Delegacia de origem, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Luis Roberto Bueloni Ferreira, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem (DRF Recife/PE).

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 11-23.859, às e-fls. 81 a 90:

*Trata o presente processo de DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, constante do PER/DCOMP nº 09729.63861.151204.1.3.04-2349 (fls. 01 a 05), apresentado pela contribuinte, para fins de compensação de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, a título de estimativa mensal (código 2362), mês de março de 2003, no valor original de R\$ 477.724,70, com débito da COFINS, período de apuração novembro de 2004, no valor de R\$ 613.255,20 (fl. 04).*

*Por meio do Despacho Decisório à fl. 12, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife, aprovando proposta contida no Relatório de Informação Fiscal às fls. 08 a 09, NÃO HOMOLOGOU a compensação declarada mediante PER/DCOMP acima mencionado, DETERMINANDO, ainda, a cobrança do débito cuja compensação declarada foi considerada indevida pela inexistência de crédito.*

*Consta do citado Relatório (fls. 08/09) que, de acordo com o que preceitua o artigo 10 da IN/SRF/nº 600, de 28/12/2005, a pessoa jurídica somente poderá utilizar o valor pago (indevido ou a maior) de IRPJ, a título de estimativa mensal, ao final do período de apuração em que houve o referido pagamento, para dedução do valor do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo do IRPJ. Sendo assim, concluiu a autoridade fiscal que o valor alegado como sendo de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal não poderá ser utilizado como crédito em Declaração de Compensação — DCOMP de natureza de “PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR”, para compensação de débitos.*

*A ciência, pela contribuinte, do Despacho Decisório de fl. 12 ocorreu em 27/04/2007, através do Termo de Ciência de fls. 16/17.*

*Tempestivamente, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 19 a 29 (juntamente com documentação de fls. 30 a 56), onde, inicialmente, afirma que, em outubro de 2006, recebeu autos de infração de IRPJ e CSLL, envolvendo diversas supostas infrações (sic), que deram origem ao processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 e que, entre tais*

*infrações, constavam dos itens 6 e 7, respectivamente, “deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSLL não comprovadas” e “imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e CSLL por estimativa mensal”. Adita que as mencionadas exigências não foram devidamente fundamentadas, o que impedia a adequada defesa da empresa autuada.*

*Em seguida, a contribuinte alega que, em março de 2007, foi intimada pela DRF/Recife, mediante Relatório de Informação Fiscal, onde os auditores responsáveis informam que tomaram conhecimento da Solução de Consulta Interna nº 18, de 2006, que prevê metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por ocasião da fiscalização e, por essa razão, alguns valores foram excluídos do processo nº 19647.009690/2006-99, passando a ser tratados em processos específicos e objeto de cobrança espontânea, entre os quais o presente processo de compensação.*

*Feitas as considerações acima, a contribuinte se insurge contra a decisão da autoridade administrativa, nos seguintes termos:*

*I — Previsão do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 não tem amparo em lei*

*Segundo a contribuinte, o artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 estabelece restrição à restituição e/ou compensação que a Lei nº 9.430/1996 não prevê. Transcreve, nesse sentido, redação do artigo 74 da citada Lei, dada pela Lei nº 10.637/2002, dispositivo que faculta ao sujeito passivo que apurar crédito, inclusive judicial transitado em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou ressarcimento, sua utilização na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pelo mesmo Órgão. Assim, entende que, se foi apurado crédito fiscal, o que ocorre quando há recolhimento indevido ou a maior de tributo, o mesmo pode ser utilizado para compensar seus próprios débitos fiscais.*

*Em seguida, afirma que o mesmo artigo 74, em seu § 3º, prevê os casos em que a compensação não poderia ser realizada e no § 12 estão relacionadas as hipóteses em que a compensação seria considerada não declarada. Entretanto, argumenta, o citado dispositivo não proibiu a compensação do IRPJ e da CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do período de apuração desses tributos, não podendo a Receita Federal criar restrições e proibições não previstas em lei.*

*Alega que o fato de o citado artigo 74 estabelecer, em seu § 14, que cabe a Secretaria da Receita Federal disciplinar o disposto no mesmo artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação, não significa permitir restrição ou vedação de direitos, mas apenas estabelecer procedimentos e explicitar o que já consta de norma superior.*

*Com relação ao IRPJ e à CSLL, manifesta seu entendimento de que tais tributos possuem regras para recolhimento ao longo do ano e sempre que for verificado que o montante já recolhido supera o que deveria ter sido, com base em tais regras, configura-se a situação de recolhimento indevido ou a maior. Reporta-se ao IRRF, argumentando que, como a retenção ocorre independentemente do total do lucro apurado no período (estimado, real ou presumido), poderá ocorrer que o imposto retido supere o valor efetivamente devido com base no lucro apurado.*

*A contribuinte afirma que o artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 não poderia ter estabelecido restrição ao direito de compensação que já não estivesse prevista em lei e que, apenas por tal razão, o Despacho Decisório de fl. 12 deve ser alterado, a fim de que seja homologada a compensação declarada.*

II — Se não fosse realizada a compensação do IRPJ de março de 2003, recolhido a maior, haveria saldo negativo ao final do ano.

*A contribuinte afirma que, mesmo que se pudesse discordar da razão exposta acima, haveria mais um motivo para que se desse provimento à sua manifestação de inconformidade, homologando-se a compensação realizada.*

*Segundo a interessada, chega-se à conclusão, a partir dos termos do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005, de que o IRPJ e a CSLL recolhidos a maior ou indevidamente ao longo do ano-calendário somente podem ser utilizados ao final do período de apuração em que houve a retenção ou o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período, de onde conclui que, no máximo, haveria um problema de inobservância de exercício em que o IRPJ de março de 2003, recolhido a maior, transformar-se-ia em saldo negativo de IRPJ, passível de compensação com qualquer tributo, a partir do final do ano de 2003.*

*Em seguida, a contribuinte, sob o argumento de que o Despacho Decisório não contém qualquer fundamentação e o Relatório de Informação Fiscal é bastante lacônico (sic), alega que, possivelmente, a DRF/Recife julgasse que, ao final do ano-calendário, a contribuinte teria saldo negativo de IRPJ inferior ao declarado e que, portanto, o referido órgão teria concluído, em razão do auto de infração lavrado, constante do processo nº 19647.009690/2006-99, que a amortização de ágio realizada pela contribuinte, sucedida pela TIM Nordeste S/A, foi considerada indedutível. Feitas essas considerações, a contribuinte manifesta seu entendimento no sentido de que, se a decisão a ser prolatada nos autos do mencionado processo for pelo cancelamento do auto de infração, o provimento da manifestação de inconformidade no presente processo (19647.004254/2005-42) será imperativo.*

III — Indevida revisão de lançamento.

*Sob outro enfoque, a contribuinte questiona os termos em que foi efetuada a revisão do lançamento consubstanciado no auto de infração lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da TELPE Celular S/A), constante do processo nº 19647.009690/2006-99.*

*Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos vinte e cinco despachos decisórios por ela recebidos é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. Conclui, dessa forma, ter havido uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, que não se coaduna com o que estabelecem os artigos 145 a 149 do CTN (redação do artigo 145 e seus incisos, à fl. 27).*

*A contribuinte afirma que, assim agindo, a autoridade administrativa, ao rever seus atos pretéritos, impõe uma exigência ainda maior, sem que uma das hipóteses de alteração do lançamento estivesse preenchida. Adita que, ao adotar entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil contido na Solução de Consulta Interna nº 18, de 13/10/2006, posterior aos autos de infração lavrados em 09/10/2006, a autoridade administrativa introduz modificação nos critérios jurídicos por ocasião do lançamento, atentando contra o disposto no artigo 146 do C'TN, segundo o qual é vedada a aplicação retroativa de critérios jurídicos que levem a um aumento da exigência fiscal.*

*Diante do que expõe, a contribuinte requer, ao final de sua manifestação de inconformidade, seja reformado o Despacho Decisório ora contestado, para que a compensação seja integralmente homologada, com base nos argumentos já expostos e sintetizados como a seguir: a) a previsão do artigo 10 da IN/SRF nº 600/2005 não tem amparo em lei; b) se a compensação do IRPJ de março de 2003 recolhido a maior não fosse realizada haveria saldo negativo ao final do ano, passível de ser compensado com outros débitos fiscais; c) o Despacho Decisório de fl. 12 é fruto de uma revisão de ofício de lançamento realizado, que aumentou o valor total da exigência (quando considerados todos os Despachos Decisórios proferidos pela autoridade administrativa), o que configura violação ao artigo 149 do CTN.*

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2003*

**DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. ATRIBUIÇÃO DOS JULGADORES.**

*O julgador da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento deve observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.*

*IRPJ/CSLL - LUCRO REAL ANUAL - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA MENSAL.*

*A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto ou contribuição social com base em estimativa mensal deve apurar seus resultados ao final do ano-calendário, ocasião em que, caso venha a constatar a existência de saldo negativo de IRPJ e/ou CSLL, nasce o direito de requerer a restituição do referido saldo ou proceder a sua compensação com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação de regência.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – EFICÁCIA.*

*A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência de débitos indevidamente compensados.*

*Solicitação Indeferida*

Inconformada com essa decisão, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/09/2009 (e-fls. 95 a 109), onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando ainda alegações sobre o seguinte tópico:

I – A premissa adotada pela DRJ implica a apuração de saldo negativo de IRPJ pela contribuinte em 2003, passível de compensação com os débitos

- a despeito dos termos do Relatório de Informação Fiscal anteriormente transcrito (datado de 13.12.2006), torna-se necessário ressaltar o entendimento adotado pela DRJ, que refuta qualquer correlação entre o presente pleito de compensação e o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. É o que se percebe do último parágrafo da página 06 do acórdão recorrido;

- a declaração de voto feita pelo Julgador Zenaldo Loibman também corrobora esse posicionamento da DRJ;

- aceitando-se essa premissa — ausência de vinculação entre o presente pleito de compensação e o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 — o julgador administrativo, necessariamente, deverá analisar o presente litígio, aceitando o saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 17.477.759,35 apurado pela Contribuinte no ano-calendário de 2003 (conforme a ficha 12-A da DIPJ/2004 — doc. j). Isso porque, de acordo com o posicionamento adotado pela DRJ, não existe qualquer influência decorrente do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 na apuração do IRPJ do ano-calendário de 2003 e que, eventualmente, pudesse alterar o saldo negativo apurado;

- assim, a apuração do saldo negativo de IRPJ, devidamente escriturado na DIPJ do período, é fato que não pode ser contraditado pelo julgador administrativo, cujo

montante é passível de compensação com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

- no caso concreto, portanto, percebe-se a licitude do procedimento efetuado pela Contribuinte, que utilizou apenas parte do saldo negativo de IRPJ de 2003 (o valor de R\$ 477.724,70) para compensar com os débitos em questão.

A Contribuinte esclarece que os argumentos acima foram desenvolvidos a partir do entendimento da DRJ, que refuta a existência de qualquer vinculação entre o presente pleito de compensação e o processo administrativo nº 19647.009690/2006-99.

Contudo, na hipótese de o CARF entender de forma contrária e confirmar a vinculação entre os processos, a Contribuinte registra que a decisão final a ser proferida neste processo administrativo de compensação ficará na dependência do destino a ser dado ao referido processo nº 19647.009690/2006-99, após o julgamento do recurso voluntário lá apresentado. Segundo ela, se a decisão vier a ser pelo cancelamento do Auto de Infração, o provimento da compensação dos presentes autos seria um imperativo.

Nesse passo, ela novamente trata das questões envolvendo o auto de infração objeto do processo nº 19647.009690/2006-99, como já havia feito anteriormente nos presentes autos.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

A intimação para a ciência da decisão de primeira instância administrativa foi elaborada em 10/08/2009 (e-fls. 94), mas o aviso de recebimento - AR relativo a esta intimação não consta dos autos.

O recurso voluntário foi apresentado em 14/09/2009, e não há qualquer registro, por parte da Delegacia de origem, de que ele seja intempestivo.

Não há dúvidas de que a Contribuinte foi cientificada da referida decisão, mas a data em que ocorreu essa ciência é desconhecida.

Deste modo, observando a regra prevista no art. 23, § 2º, II, do Decreto nº 70.235/1972, tenho o recurso por tempestivo.

Também estão presentes os outros pressupostos para a sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação por ela apresentada em 15/12/2004, na qual utiliza um alegado crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa de IRPJ referente ao mês de março de 2003, no valor de R\$ 477.724,70.

O DARF gerador do crédito foi recolhido em 30/04/2003 e possui o valor de R\$ 543.990,67.

A compensação abrange débito de COFINS referente ao mês de novembro de 2004.

A negativa da Delegacia de origem foi amparada no entendimento de que os recolhimentos de estimativa mensal só poderiam ser utilizados 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.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, questionando esse entendimento. Alegou, ainda, entre outras razões, que caso o excedente de estimativa não pudesse ser restituído como tal, ele caracterizaria indébito na forma de saldo negativo, e fez considerações sobre um outro processo que poderia afetar o saldo negativo do ano-calendário em questão (2003).

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento (DRJ) manteve a negativa em relação à compensação, apegando-se ao mesmo fundamento utilizado pela Delegacia de origem, ou seja, o art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005:

*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 relido 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.*

No entendimento da DRJ, as estimativas mensais não podem mesmo caracterizar pagamento passível de compensação.

Vê-se que não houve propriamente uma análise do direito creditório reivindicado pela Contribuinte. As duas negativas buscaram fundamento em aspecto formal, dada a natureza do crédito.

Ocorre que esse posicionamento de restrição à possibilidade de restituição/compensação de estimativas já foi superado, inclusive com súmula editada pelo CARF:

*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.*

Não há óbice, portanto, para que a Contribuinte busque a compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa, e as decisões administrativas anteriores exaradas nestes autos não podem subsistir, por perda de fundamento.

Também é preciso registrar que a questionada desvinculação entre o presente processo e o processo nº 19647.009690/2006-99, foi defendida pela DRJ em razão de o débito aqui compensado referir-se à COFINS de novembro/2004, cujo valor realmente foi confessado pela própria Contribuinte e não traz qualquer repercussão na apuração do IRPJ/2003.

A desvinculação entre os processos também decorreu de um posicionamento que defende a total impossibilidade de restituir estimativa (reivindicada como indébito) como parte do saldo negativo que ela compõe ou poderia compor.

A idéia é que se a Contribuinte indicou como origem do crédito pagamento de estimativa e não o saldo negativo do período, estaria totalmente inviabilizado o reconhecimento do direito creditório, entendimento que nem sempre encontra acolhida nos julgamentos do CARF, dependendo das circunstâncias específicas de cada caso.

Mas isso não é matéria a ser apreciada nesse momento, até porque não há nos autos informações para uma análise mais aprofundada da questão.

Cabe apenas registrar que na medida em que se aceita a restituição da estimativa como parte do saldo negativo do período, passa sim a ter relevância o resultado do processo nº 19647.009690/2006-99, que, por abranger autuação de IRPJ no ano-calendário de 2003, afeta diretamente eventual saldo negativo passível de ser restituído/compensado .

Processo nº 19647.004254/2005-42  
Acórdão n.º **1802-002.159**

**S1-TE02**  
Fl. 11

---

O importante agora é observar que tanto a negativa da Delegacia de origem quanto da Delegacia de Julgamento se apegaram à impossibilidade de restituição/compensação de excedentes de estimativa, conforme preconizava o art. 10 da IN SRF nº 600/2005, fundamento que não mais subsiste, conforme mencionado acima.

Deste modo, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para afastar o óbice em relação à possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ, devolvendo os autos à Delegacia de origem (DRF Recife/PE) para reexame da compensação.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa