



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

**Processo n°** 10850.903682/2010-37  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1801-001.447 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 08 de maio de 2013  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** IKHAYA COMERCIO DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2008

PER/DCOMP. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. ERRO DE CÁLCULO. ADMISSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO.

Constitui crédito tributário passível de compensação o valor efetivamente pago indevido ou a maior a título de estimativa podendo caracterizar indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação, desde que comprovado erro.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspectos como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a Recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à autoridade preparadora para apreciar o mérito do litígio, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria de Lourdes Ramirez, Cláudio Otávio Melchhiades Xavier, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto, Leonardo Mendonça Marques e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 26794.10044.241008.1.7.04-3920 em 24.10.2008, fls. 18-22, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior no valor total de R\$32.029,64 de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), determinado sobre a base de cálculo estimada, código nº 5993, efetuado em 31.08.2007, relativamente ao período de apuração de 30.07.2007, para compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fl. 16, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido.

Restou esclarecido que

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 32.029,64.

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a impropriedade do crédito informado no PER/DCOMP, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal da 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. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Para tanto, cabe indicar o seguinte enquadramento legal: art. 165, art. 168 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 19 de fevereiro de 2005 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada em 21.09.2010, fl. 17, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade em 21.10.2010, fls. 02-09, argumentando em síntese que discorda da conclusão da análise do pedido, com os excertos dos argumentos a seguir transcritos

A fiscalização, por meio do Despacho Decisório, não homologou compensação declarada em Per/Dcomp n.º 26794.10044.241008.1.7.04-3920. Assim, exige-se da empresa imposto, no valor principal de R\$25.969,83, com aplicação de multa no percentual de 20% do tributo e juros.

No entanto, referido valor foi devidamente compensado com créditos legítimos de valores recolhidos a maior a título de estimativa. Desse modo, conforme abaixo será demonstrado, certo é que referida exigência não pode prosperar, implicando na necessidade de reforma do decisum proferido para reconhecer o direito creditório e, via de consequência, homologar-se a compensação declarada.[...]

Foi proferido o despacho decisório, ora impugnado, não homologando a compensação do citado Per/DComp sob o fundamento de que analisadas as informações prestadas, não teria sido constatado o crédito.

Alega-se no r. despacho que se tratando de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, neste caso o recolhimento somente poderia ser utilizado na dedução do Imposto de Renda Pessoa Jurídica ou Contribuição Social Sobre o Lucro, devida ao final de apuração para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

De início, convém ressaltar que o direito do Manifestante ao crédito decorrente de pagamento em valor maior que o devido não pode ser contestado sob argumentos de ordem formal, tal como pretende a Autoridade Fiscal, visto que se trata de direito plenamente amparado na Constituição Federal e na respectiva legislação tributária aplicável.

No presente caso não se trata de valor recolhido a título de estimativa que pede a compensação, mas de valor recolhido a maior a esse título. Assim sendo, diferentemente do que se entendeu no r. despacho decisório, a ora Manifestante possui direito de compensação/restituição, a partir do mês seguinte do valor recolhido a título de estimativa maior que o devido. Desse modo, não se trata do recolhimento de estimativa nos valores determinados pela lei, mas de recolhimento acima desses valores e que, portanto, poderá ser objeto de compensação já nos meses seguintes com as estimativas que seriam devidas nos meses posteriores e não somente com o apurado no final do ano.

Os valores corretamente calculados conforme as regras da estimativa realmente somente poderiam ser compensados quando da apuração do lucro real anual ou base de cálculo da CSLL, também anual, conforme inciso IV do § 3º do artigo 2º da Lei nº 9.430/96.

De outra sorte, a Lei não vincula valores recolhidos além do devido como estimativa à apuração anual, pois o inciso IV do § 3º do artigo 2º da Lei 9.430/96, vinculou o valor "do imposto de renda pago na forma deste artigo", ou seja no valor exato devido como estimativa, nada disse a respeito de valores excedentes, logo temos uma interpretação restritiva, sem base em lei.[...] Oportuno ressaltar que a legislação não estabeleceu que quaisquer recolhimentos a maior que os estabelecidos pelas regras da estimativa seriam considerados antecipação daquele a ser apurado no final do ano. Logo, não há qualquer possibilidade do interprete restringir o que o legislador não o fez. [...]

Com efeito, a glosa em questão não pode subsistir, sendo necessário o reconhecimento do crédito da empresa que é líquido e certo e encontra-se devidamente amparado pela legislação e jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em nenhum momento a empresa trouxe prejuízo ao Erário Público, mas tão somente buscou compensar o crédito a que tinha direito. Nesse passo, o inciso I do art. 165, do Código Tributário Nacional, concede ao sujeito passivo o direito à

restituição total ou parcial do tributo, no caso de pagamento espontâneo de tributo indevido ou recolhido em valor maior que o devido em face da legislação tributária aplicável [...]. Assim sendo, considerando a existência de saldo em favor do Manifestante relativo ao recolhimento maior que o devido de estimativa, procedeu a compensação deste crédito. [...]

Por outro lado, deve a Administração agir de acordo com a lei, devendo subordinar-se a dispositivos legais, não podendo sujeitar o particular à exação tributária, sem qualquer finalidade específica, afrontando as previsões constitucionais. Isso porque, todo ato administrativo perpetrado com vistas à cobrança de determinado tributo manifestamente indevido ou a maior, bem como que obstaculizar a sua devolução, mostra-se frontalmente contrário aos ditames dos preceitos constitucionais retro alinhavados. Nesse contexto, os preceitos do artigo 37, caput, da Carta Magna, estabelecem que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e deles não se pode afastar, sob pena de infringir ao princípio da legalidade.

Considerando as alegações da presente, deve a r. decisão impugnada ser reformada, para homologar a compensação procedida, extinguindo o crédito tributário ora exigido. Nesse sentido, prevê o inciso II do art. 156 do Código Tributário Nacional que resta extinto o crédito tributário pela compensação.

Enfim, diante do crédito líquido e certo do Manifestante não há dúvidas quanto a legalidade da compensação efetuada, deve ser extinto o crédito tributário, nos termos do mencionado art. 156, inciso II do Código Tributário Nacional. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

#### Conclui

Face ao exposto, demonstrado de forma equívoca a impropriedade do ato administrativo, requer seja recebida e processada a presente manifestação de inconformidade, atribuindo-lhe efeito suspensivo nos termos do § 11 do art. 74 da Lei 9.430/91 e julgada procedente para reformar o r. Despacho Decisório, a fim de que seja reconhecido o crédito do contribuinte sendo, por consequência, devidamente convalidada a compensação realizada pela empresa e extinto o débito ora exigido.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-34.371, de 28.06.2011, fls. 25-34: “Manifestação de Inconformidade Improcedente”.

#### Restou ementado

Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/08/2007

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. ANTECIPAÇÃO.

Os recolhimentos de IRPJ por estimativa são meras antecipações, não sendo passíveis de restituição, a não ser após a apuração de saldo negativo ao final do ano-calendário.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/08/2007

ILEGALIDADE DOS ATOS NORMATIVOS TRIBUTÁRIOS.

A discussão sobre legalidade dos atos normativos tributários é matéria reservada ao Poder Judiciário. O julgador deve observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil expresso em atos tributários.

Notificada em 23.08.2011, fl. 42, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 22.09.2011, fls. 43-51, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A Recorrente suscita que as compensações formalizadas no Per/DComp devem ser homologadas.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais<sup>1</sup>.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Desta forma, a comprovação, de maneira inequívoca, a liquidez e a certeza do valor pleiteado a título de restituição gera direito à compensação de débito até o valor reconhecido<sup>2</sup>.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou a CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou de CSLL a pagar ou a ser compensado no encerramento do ano-calendário, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza<sup>3</sup>.

O regime de tributação com base no lucro real anual, prevê que a pessoa jurídica que efetuar pagamento de tributo a título de estimativa mensal pode utilizá-lo ao final do período de apuração na dedução do devido ou para compor o saldo negativo, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza. A partir de 30.11.2009, foi expressamente afastada a vedação de utilização do crédito proveniente de pagamento mensal a maior de estimativa do IRPJ e da CSLL, para fins de compensação com débitos tributários, cuja matéria é tratada em sede de norma complementar. Sobre a retroatividade de seus efeitos, vale ressaltar que a legislação tributária abrange as normas complementares que incluem os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas superiores, necessários à perfeita execução das leis. Como têm caráter meramente elucidativo e explicitador, apresentam nítida feição interpretativa, podendo operar efeitos retroativos para atingir fatos anteriores ao seu advento. Assim, em relação à compensação tributária, tem-se que o permissivo regulamentar de

<sup>1</sup> Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 37 da Constituição Federal, art. 14, art. 15, art. 16, art. 17, art. 26-A e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e inciso i do art. 333 do Código de Processo Civil.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 170 do Código Tributário Nacional, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

utilização do crédito proveniente de pagamento mensal a maior de estimativa do IRPJ e da CSLL alcança o Per/DComp formalizado antes da sua vigência<sup>4</sup>.

O pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direito creditório pleiteado do valor de IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada, pode ser analisado, uma vez que o “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa pode caracterizar indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”, desde que comprovado erro, em conformidade com a Súmula CARF nº 84. E isso porque, em verdade, há possibilidade de aproveitamento de valores decorrentes de recolhimentos estimados na formação do saldo negativo anual de IRPJ. Necessária se faz a apreciação pela autoridade administrativa da efetiva existência do crédito decorrente de IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada para fins de homologação da compensação pleiteada de saldo negativo apurado no encerramento do período<sup>5</sup>.

O fato de o único fundamento da decisão ser a impossibilidade de aproveitamento de indébitos decorrentes de recolhimentos estimados, não permite concluir pela integridade da formação do crédito. A autoridade administrativa centrou sua decisão, exclusivamente, na possibilidade do pedido, e assim não analisou a efetiva existência do direito creditório pleiteado. Superada esta questão, necessário se faz a apreciação do mérito pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Cumprido registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972<sup>6</sup>.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp, cujo pretensão direito creditório se refere ao pagamento de estimativa em valor indevido, impõe, pois, o retorno dos autos à unidade de jurisdição da Recorrente para que seja analisado o mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que comprovada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, bem como com os registros internos da RFB. Também devem ser examinados

<sup>4</sup> Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 4º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, art. 30 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 96, inciso I do art. 100, inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, art. 269 do Código de Processo Civil, Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF e art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008 e Instrução Normativa RFB 973, de 27 de novembro de 2009.

<sup>6</sup> Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Instrução Normativa RFB nº 1.300,

conjuntamente os Per/DComp que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas, se for o caso<sup>7</sup>.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à autoridade preparadora para apreciar o mérito do litígio e ainda para reconhecer a possibilidade de formação de indébito de IRPJ no valor de R\$32.029,64, determinado sobre a base de cálculo estimada efetuado em 31.08.2007, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela autoridade preparadora, com o conseqüente retorno dos autos à unidade de jurisdição da Recorrente, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em Per/DComp, inclusive no que diz respeito à juntada por anexação dos processos administrativos, cujas declarações tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas, se for o caso<sup>8</sup>.

A autoridade preparadora deve verificar se houve pedido de reconhecimento do direito creditório em outros autos referente ao mesmo suposto pagamento a maior e se ali foi admitido como correto esse valor, para evitar a utilização em duplicidade do crédito tributário pleiteado nesses autos.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 9º do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008.

<sup>8</sup> Fundamentação legal: Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008.