



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13840.000802/2009-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.779 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2021  
**Recorrente** MAHLE METAL LEVE S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2004

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO REMANESCENTE DE COMPENSAÇÃO.**

O crédito que exceder ao total dos débitos compensados mediante entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 do CTN.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. RETIFICAÇÃO.**

O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias (relator), Gustavo Guimarães da Fonseca, Cleucio Santos Nunes e Fabiana Okchstein Kelbert, que votaram por dar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréia Lucia Machado Mourão.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias – Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréia Lúcia Machado Mourão – Redatora Designada.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13840.000802/2009-16

## Relatório

Trata-se, o presente processo administrativo, de pedido de restituição, apresentado em formulário em papel pelo contribuinte Mahle Metal Leve S.A., ora Recorrente, através do qual se pediu a restituição de IRPJ que teria sido quitado a maior no ano-calendário de 2004. O valor da restituição requerida é de R\$3.336.548,17.

Pelo o que se depreende dos autos, o valor pleiteado pelo contribuinte teria origem, em síntese, no recolhimento a maior do ajuste do IRPJ no ano-calendário de 2004.

É que, na DIPJ original, em um primeiro momento, o contribuinte teria apurado um tributo a pagar (ajuste) no valor de R\$14.787.841,66, nos seguintes termos:

Tributo do IRPJ devido	61.411.928,85
IRRF	1.114.816,12
Estimativas Pagas	45.509.271,07
Ajuste devido	14.787.841,66

Este valor de R\$14.787.841,66, relativo ao ajuste devido, foi quitado pelo contribuinte através de declarações de compensação (01214.06198.140205.1.3.04-7092; 20006.73057.140205.1.3.04.6878; 10031.87054.140205.1.3.04-0412; 25999.67344.140205.1.3.04-3008 e 26446.55361.140205.1.3.04-2070), através das quais foi indicado como direito creditório pagamento a maior de IRPJ.

Posteriormente, contudo, o Recorrente verificou que tinha cometido equívocos em suas declarações e, por isso, promoveu a retificação da DIPJ nos seguintes termos:

Tributo do IRPJ devido	61.411.928,85
IRRF	1.114.816,12
Estimativas Pagas	48.845.819,25
Ajuste devido	11.451.293,48

Neste sentido, como houve uma quitação a maior, via declarações de compensação, do ajuste, o contribuinte pleiteou a restituição da diferença, no valor de R\$3.336.548,17 (R\$14.787.841,66 – R\$11.451.293,48).

A DRF em Limeira (SP), ao analisar o pedido de restituição do contribuinte, o entendeu como indevido.

Como se depreende do despacho decisório, aquele Delegacia da Receita Federal do Brasil, em um primeiro momento, afirmou que não haveria “*previsão legal para restituição de compensação indevida, apenas de pagamento indevido.*” Aduziu, ainda, que:

Se fosse possível utilizar o crédito anterior, apenas por hipótese, as compensações teriam que ser desfeitas e o crédito utilizado para as compensações é que seria passível de restituição. Mesmo assim, o contribuinte não lograria êxito, pois os pagamentos foram feitos no período de março a junho de 2004 e seu pedido de restituição somente foi protocolado em dezembro de 2009, quando já se encontrava extinto seu direito, nos termos do artigo 168 do Código Tributário Nacional.

No despacho decisório, a DRF apontou, também, equívoco do contribuinte ao fazer o pedido de restituição através de formulário em papel, afirmando que “*por se tratar de*

*pagamento indevido, o pedido de restituição deveria ter sido enviado eletronicamente por meio do programa PER/DCOMP (...)*”.

No mérito, a DRF em Limeira, após analisar as declarações originais e retificadoras do contribuinte, entendeu, em síntese, que “*com base nas informações da DCTF retificadora, o valor correto do IRPJ a ser pago no ajuste anual é R\$ 14.787.841,66 e as compensações com a utilização dos pagamentos de estimativas não vinculados aos débitos estão corretas*”. Neste sentido, a restituição de suposto pagamento indevido ou a maior foi indeferido.

Não concordando com o despacho decisório exarado, o Recorrente apresentou extensa Manifestação de Inconformidade, cujos argumentos foram assim resumidos pela DRJ do Rio de Janeiro no acórdão ora Recorrido:

- No encerramento do citado período de apuração, a Manifestante apurou um débito de IRPJ no valor de R\$ 61.411.928,85, conforme se comprova da análise da Ficha 12A da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2005 (ano calendário 2004).

- A Manifestante informou no mês de junho de 2005, ficha 11 da DIPJ o recolhimento/compensação das estimativas mensais no montante de R\$45.509.271,07 e uma retenção na fonte de Imposto de Renda ("IRRF") no valor de R\$1.114.816,12, perfazendo um valor de R\$46.624.087,19 a título de antecipação.

- Desse modo, pela existência de valores a recolher a título de IRPJ apurados no ajuste anual, obtido pela subtração do montante devido (R\$61.411.928,85) pelos valores antecipados (R\$46.624.087,19), a Manifestante compensou o débito no montante de R\$14.787.841,66, sendo que R\$11.451.293,48 referente ao débito apurado no ajuste do IRPJ devidamente extinto por PER/DCOMP e o restante R\$3.336.548,18, está sendo discutido no presente processo administrativo.

- A Manifestante constatou equívocos e apresentou declaração retificadora, mantendo intacto o débito do período e alterando, tão somente, os valores totais recolhidos a título de estimativa, conforme se denota do quadro analítico reproduzido abaixo:

(...)

- Desse modo, com a adequação das informações indicadas da DIPJ, atinente ao correto valor recolhido das estimativas durante o curso do ano-calendário, a Manifestante constatou haver a existência de saldo negativo no período, relacionado à diferença a maior recolhida a título de ajuste anual do IRPJ, conforme abaixo indicado:

(...)

- Desse modo, restou demonstrado, em breves linhas, a efetiva existência do saldo negativo de IRPJ do período de apuração de 2004 e, em razão desse fato, em 22/12/2009 a Manifestante protocolou Pedido de Restituição.

- Afirma que, a própria legislação tributária equipara ambas as situações a formas de extinção do crédito tributário, não sendo minimamente razoável a Autoridade Fiscal, sem trazer qualquer argumento válido, não reconhecer os valores e excessos compensados pela Manifestante.

- Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais –CARF que reconhece a possibilidade de créditos compensados com estimativas recolhidas no curso do exercício serem componentes do saldo negativo apurado ao final do período.

- Diz, ainda, que se entende a expressão "pagamento" como abrangente para compensação, restituição ou qualquer outra forma de adimplemento da obrigação fiscal, ou seja, deve ser considerado o conceito de "pagamento" estabelecido no âmbito privado.

- Isso porque, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, conforme inteligência do art. 110 do CTN.

- Sobre o prazo decadencial afirma que o Pedido de Restituição elaborado pela Manifestante refere-se a saldo negativo apurado no ano-calendário de 2004, obtido em razão do excesso de compensação verificado ao término do citado exercício, para extinção do saldo de ajuste de IRPJ apurado.
- Nesse sentido, a própria Lei n.º 9.430/96, no seu artigo 6º, § 1º, inciso II, dispõe que o saldo do imposto apurado ao término do exercício poderá ser "compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior".
- Pelo exposto até o momento, a própria LEI estipulou como o prazo inicial para o exercício do direito à restituição de excessos recolhidos a título de IRPJ apurados sob a sistemática do Lucro Real Anual, o mês de abril do ano subsequente e somente nesse momento é que se tem início ao transcurso do prazo decadencial.
- Cita doutrina e jurisprudência administrativa para afirmar que o prazo decadencial para a restituição dos valores indevidamente recolhidos de IRPJ, apurado com base na sistemática do Lucro Real Anual, somente pode ter início no momento em que a própria LEI autoriza o contribuinte a exercer este direito, o que, no presente caso, representa o mês de abril de 2005 e, por essa sistemática, a decadência ocorreria somente em abril de 2010, Adequando o raciocínio acima indicado ao presente caso, considerando que o Pedido de Restituição foi efetuado em dezembro de 2009, o crédito pleiteado não está fulminado pela decadência.
- Prossequindo nas exposições das razões que corroboram a não ocorrência da decadência do direito da Manifestante, nota-se a total insubsistência na assertiva da Autoridade Fiscal, ao asseverar que o montante objeto do pedido de restituição refere-se a recolhimentos indevidos relacionados aos períodos de apuração de março a junho de 2004.
- Conforme indicado no tópico acima, a restituição pleiteada pela Manifestante refere-se ao saldo negativo verificado no ano-calendário de 2004, em razão da compensação a maior efetuada quando da elaboração do ajuste anual do IRPJ efetuada.
- Com base nesse entendimento, todos os valores recolhidos/compensados relativo às estimativas tornaram-se parte integrante do saldo negativo verificado, não sendo crível a afirmativa da Autoridade Fiscal (diga-se de passagem, desprovida de qualquer fundamento e comprovação), no sentido de vincular a integralidade do crédito pleiteado no presente PER ao pagamento a maior de estimativas apuradas nos meses de março a junho de 2004.
- No caso, o débito apurado no ajuste anual foi extinto mediante compensação, conforme PER/DCOMP's transmitidos em fevereiro de 2005. Desse modo, no pior dos cenários, o prazo decadencial teria início com a transmissão da DCOMP e, eventual crédito oriundo de excesso de compensação poderia ser pleiteado até fevereiro de 2010, o que demonstra a não ocorrência de compensação.
- Cotejando os entendimentos acima indicados com o presente caso, nota-se que a D. Autoridade Fiscal utilizou-se de entendimento distorcido para extinguir direito líquido e certo da Manifestante, em contrariedade à dispositivo expresso em LEI e a jurisprudência administrativa sobre o tema, carecendo a r. decisão recorrida de reforma integral.
- Sobre a apresentação do pedido de restituição em formulário o contribuinte diz que as compensações utilizadas para extinguir o saldo a pagar de IRPJ apurado no ajuste anual no valor equivocado de R\$14.787.841,66 (PER/DCOMP's n.ºs 01214.06198.140205.1.3.04-7092, 20006.73057.140205.1.3.04-6878, 10031.87054.140205.1.3.04-0412, 25999.67344.140205.1.3.04-3008 e 26446.55361.140205.1.3.04-2070), já haviam sido parcialmente homologadas referente ao montante de R\$11.451.293,48 pelas Autoridades Fiscais, restando o valor de R\$3.336.548,18 objeto do pedido de restituição em testilha.

- Dessa forma, diante da impossibilidade de retificar os PER/DCOMP's em questão e havendo dúvida quanto ao procedimento a ser adotado para restituição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, foi apresentado o formulário em papel, protocolizado em 22/12/2009.
- De se ressaltar que a dúvida é absolutamente razoável, até mesmo porque o formulário eletrônico, preenchido por meio do programa gerador do PER/DCOMP é rígido, apresentando um rol taxativo das informações que devem ser prestadas, inclusive quanto ao tipo de crédito que se pretende restituir, não permitindo ao contribuinte fornecer outras informações além do que dos campos e opções por ele predeterminadas.
- Diante disso, a Manifestante estava, de fato, impossibilitada de pleitear o seu direito creditório pela via eletrônica, situação que permite a apresentação de pedido de restituição em formulário de papel, conforme o § 2º do artigo 98 da instrução Normativa n.º 900/2008.
- Por outro lado, mesmo que se entenda que não havia dúvidas quanto à possibilidade de transmissão do pedido de restituição via eletrônica, o que se admite apenas por argumentação, ainda assim deverá ser aceito o pedido de restituição apresentado em formulário de papel.
- Cita acórdãos do Carf para afirmar que legislador pretendeu que os elementos materiais prevalecessem sobre os aspectos formais, não se podendo admitir, por consequência, que a utilização de um formulário supostamente equivocado acarrete na desconsideração do direito creditório pleiteado.
- Ainda sobre o direito creditório afirma que a única diferença existente entre as DIPJs original e retificadora do ano-calendário de 2004 foi o montante efetivamente compensado/recolhido pela Manifestante referente às estimativas mensais. Tal fato ocorreu, conforme abaixo restará demonstrado, pelo não cômputo pela Manifestante dos efetivos valores recolhidos/compensados das estimativas.
- No caso ora analisado, o saldo devedor apurado no ajuste anual foi compensado em montante superior ao devido e, a partir desse momento que se originou o saldo negativo pleiteado no valor de R\$ 3.336.548,19, o que demonstra a insubsistência das alegações apresentadas pela Autoridade Fiscal.
- Conforme demonstrado no Quadro 03 da presente Manifestação, na DIPJ 2005 originalmente transmitida, a Manifestante declarou o "Imposto sobre o Lucro Real" no valor total de R\$ 63.773.027,20, sendo que, após as deduções informadas nas linhas 4, 5 e 8 da ficha 12A, apurou o IRPJ devido no valor de R\$ 61.411.928,85.
- Subtraindo-se, do valor do IRPJ devido o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (R\$ 1.114.816,12) e o valor das estimativas mensais (R\$ 45.509.271,07), foi apurado "Imposto de Renda a Pagar", no montante de R\$ 14.787.841,66.
- Destaque-se que o valor de R\$ 45.509.271,07 é formado pelas estimativas informadas na ficha 11 da DIPJ 2005 (original), que totalizam R\$ 45.118.131,06, e pelo valor do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) deduzido por ocasião da apuração das estimativas mensais do IRPJ, no montante de R\$ 391.140,01, conforme esclarecido no próprio despacho decisório.
- Ocorre que, conforme se comprova pelos DARFs e PER/DCOMP's juntados a presente manifestação de inconformidade (Anexo 06) o total das estimativas mensais recolhidas pela Manifestante totalizam R\$ 71.670.972,65.
- Nota-se, então, que as estimativas mensais recolhidas (R\$ 71.670.972,65) superam, e muito, o valor do IRPJ devido no período (R\$ 61.411.928,85) o que comprova a assertiva da apuração de saldo negativo no referido ano-calendário de 2004.
- Diante disso, o ajuste anual apurado ("Imposto de Renda a Pagar"), foi reduzido de R\$ 14.787.841,46 para R\$ 11.451.293,48 e, desse modo, remanesce um saldo a compensar no montante de R\$ 3.336.548,18.

- Por fim, com respaldo no disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, a Manifestante requer a realização de diligência para que se comprove a existência do crédito de saldo negativo de IRPJ utilizado na compensação em tela.

Em síntese, o Recorrente entende que o valor de R\$ 3.336.548,18, que seria relativo à diferença recolhida a maior de ajuste, como demonstrado acima, seria saldo negativo passível de restituição.

Entretanto, aquela DRJ do Rio de Janeiro julgou a Manifestação de Inconformidade como improcedente.

Como se depreende da decisão ora recorrida, a Turma de Julgamento a quo demonstrou que não se estava diante de saldo negativo e, sim, de pagamento a maior: “os recolhimentos feitos a maior que o declarado das estimativas de setembro, outubro e novembro de 2004 somam exatamente o valor requerido pela interessada (R\$ 3.336.548,18).”

Neste sentido, com relação às parcelas de setembro e outubro, a DRJ entendeu que não poderiam ter sido objeto de pedido de restituição, na medida em que o contribuinte teria formulado o pedido em 22/12/2009 e os supostos pagamentos indevidos ou a maior teriam sido realizados antes de 22/12/2004 e, por isso, estariam alcançados pela prescrição, nos termos dos artigos 165 e 168 do CTN.

Já no que tange ao pagamento relativo a novembro de 2004, que foi realizado em 29/12/2004, no valor de R\$590.585,49, a Turma Julgadora entendeu que houve erro do contribuinte ao apresentar o pedido em papel, na medida em que este deveria ser feito, de forma obrigatória, por meio do programa PER/DCOMP. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

RESTITUIÇÃO. LUCRO REAL. SALDO NEGATIVO. IRPJ A PAGAR.

Não é possível o reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo quando o contribuinte, sujeito ao regime de tributação do IRPJ pela apuração do lucro real anual, apura imposto a pagar em sua DIPJ.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA.

O direito à RESTITUIÇÃO de crédito tributário pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento.

RESTITUIÇÃO. PEDIDO POR MEIO DE FORMULÁRIO.

A impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP se caracteriza, de acordo com a legislação tributária, quando: evidenciada a ausência de previsão de hipótese de restituição; ou se provada a existência de falha técnica que impeça a geração eletrônica de pedido de restituição. Não provada a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o pedido de restituição deve negado.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em Recurso Voluntário apresentado, o Recorrente repisa os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, insistindo na afirmação de que o valor objeto do pedido de restituição seria relativo a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2004.

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

### DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 23/10/2017 (comprovante de fls. 281), apresentando o Recurso Voluntário no dia 21/11/2017 (comprovante de fls. 283), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### DO DIREITO CREDITÓRIO INVOCADO NO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DO CORRETO PROCEDIMENTO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

Como demonstrado alhures, o Recorrente pleiteou, via formulário de papel, a restituição do valor de R\$3.336.548,17, que, aos seus olhos, corresponderia a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2004.

O direito creditório teria surgido pelo fato de o contribuinte ter cometido erro na DIPJ originária, ao deixar de apontar o valor correto das estimativas efetivamente recolhidas (e não devidas) e, por isso, ter apurado um ajuste no valor de R\$ R\$14.787.841,66. Para melhor visualização, transcreve-se novamente quadro com a composição apresentada na DIPJ originária:

Tributo do IRPJ devido	61.411.928,85
IRRF	1.114.816,12
Estimativas Pagas	45.509.271,07
Ajuste devido	14.787.841,66

Ocorre que, mesmo tendo apurado um valor de estimativas no valor de R\$45.118.131,06 (devidamente declarados em DCTF), que somado ao valor de R\$391.140,01 (valor do IRRF que foi deduzido por ocasião da apuração do IRPJ devido por estimativa, como esclarecido no despacho decisório), se chegaria ao valor de R\$45.509.271,07, o contribuinte identificou que efetuou pagamentos a maior, a título das estimativas nos meses de setembro, outubro e novembro de 2004.

O valor recolhido a maior nestes meses foi de R\$3.336.548,17, que é justamente o valor objeto do pedido de restituição ora em análise.

Neste sentido, o contribuinte retificou a sua DIPJ, para que pudesse constar, no cálculo do tributo devido, o valor de R\$48.845.819,25 (R\$45.509.271,07 + R\$3.336.548,17) pagos a título de estimativa, o que naturalmente reduziu o ajuste para R\$11.451.293,48, como se observa do quadro abaixo:

Tributo do IRPJ devido	61.411.928,85
IRRF	1.114.816,12
Estimativas Pagas	48.845.819,25
Ajuste devido	11.451.293,48

Ocorre, contudo, que o contribuinte já tinha quitado, via declarações de compensação, o valor do ajuste apurado originalmente, qual seja, R\$14.787.841,66. E, como as declarações de compensação já haviam sido homologadas e, por consequência, não podiam mais ser retificadas, alternativa não teve, senão formular em papel a restituição ora em análise.

Pois bem.

O primeiro ponto que precisa ser fixado é que, em verdade, não se está diante de um pedido de restituição de saldo negativo, uma vez que este só é apurado caso o contribuinte, ao final do ano-calendário, verifique que recolheu (seja por estimativas, seja por IRRF ou com a soma dos dois) um valor superior ao que foi apurado como devido de IRPJ.

No presente caso, entretanto, como demonstrado, na DIPJ originária e depois na DIPJ retificadora, o Recorrente apurou tributo a pagar, ou seja, não houve apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário.

Assim, o pleito do contribuinte deve ser tratado como pagamento indevido ou a maior de IRPJ.

A DRJ no Rio de Janeiro entendeu muito bem a questão e refutou o argumento do contribuinte de que se estaria tratando de saldo negativo.

Por outro lado, aquela Turma de Julgamento deixou claro que as estimativas pagas a maior, que deveriam compor o cálculo do tributo, seriam às relativas aos meses de setembro a novembro de 2004.

Todavia, com o entendimento de que o contribuinte estaria pleiteando a restituição das estimativas pagas a maior, o acórdão recorrido pontuou que o direito creditório não poderia ser deferido.

Quanto às parcelas relativas a setembro e outubro, entendeu-se que houve a prescrição do direito de pedir a restituição. O entendimento foi de que as estimativas foram quitadas em 29/10/2011 e 30/11/2004, respectivamente, e o contribuinte só protocolizou o pedido de restituição em 22/12/2009, ou seja, após transcorrido o prazo de 05 anos, contados da data do pagamento dos valores que se pretendia ver restituídos.

Já com relação à parcela de novembro, em que pese não ter sido fulminada, aos olhos da DRJ, pela prescrição, a Turma de Julgamento entendeu não ser “*possível a análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte do pagamento efetuado em 29/12/2009, referente à estimativa de novembro de 2004 no valor de R\$ 590.585,49, pois deveria ter solicitado eletronicamente pelo programa PER/DCOMP*”.

Todavia, não merecem prosperar esses entendimentos. Explica-se.

De fato, como demonstrado, se está diante de um pedido de restituição de pagamento a maior de IRPJ, mas entende-se que o pagamento a maior se deu quando o contribuinte quitou, de forma indevida, o valor de R\$14.787.841,66, que teria sido apurado de forma equivocada em sua DIPJ originária.

É que, ao constar um valor a menor de estimativas quitadas (e não as devidas), o contribuinte apurou um débito a maior de IRPJ.

Quando da retificação das suas declarações, ficou caracterizado que o valor do ajuste quitado via declarações de compensação estaria incorreto: foi quitado a maior do que o devido. E justamente neste momento – da quitação do ajuste – que houve a caracterização do indébito passível de restituição.

Não se pode perder de vista, neste ponto, que as estimativas quitadas a maior podem ser objeto de restituição ou compensação (nos termos da súmula CARF 84) ou irão compor o cálculo do tributo, para fins de formação, inclusive, de eventual saldo negativo.

Desta feita, quando o contribuinte retificou as suas declarações para incluir o valor correto das estimativas, em que pese não ter apurado saldo negativo, aquelas estimativas passaram a compor o cálculo do tributo que, como demonstrado, foi quitado a maior pelo contribuinte.

Quanto à quitação, via declarações de compensação, do valor do ajuste originariamente apurado, a própria DRJ demonstrou que houve a homologação das compensações. Veja-se trecho do acórdão neste sentido:

De acordo com a DIPJ, tanto original, como a retificadora, o contribuinte informa como IRPJ a pagar. Os valores encontrados são: R\$ 14.787.841,66 e R\$ 11.451.293,48, respectivamente. O valor declarado na DIPJ original foi quitado através das dcomps 01214.06198.140205.1.3.04-7092, 20006.73057.140205.1.3.04-6878, 10031.87054.140205.1.3.04-0412, 25999.67344.140205.1.3.04-3008, 26446.55361.140205.1.3.04-2070.

As dcomps foram todas homologadas e têm como crédito as estimativas pagas a maior referentes aos meses de fevereiro a maio/2014 que serão demonstradas na continuação deste voto. (destacou-se)

O que se observa do trecho acima transcrito é que as declarações de compensação, utilizadas para quitar o ajuste de R\$14.787.841,66 foram transmitidas em 14/02/2005 e é a partir desta data que deve ser contado o prazo prescricional para a formalização do pedido de restituição da parcela paga indevidamente.

Como o contribuinte protocolizou o pedido de restituição em 22/12/2009, não há que se falar em transcurso do prazo de 05 anos, como entendeu a douta turma de julgamento a quo.

Afastada a prescrição para formular o pedido de restituição, cumpre agora enfrentar o óbice apontado no acórdão recorrido, no sentido de que o pedido do contribuinte deveria ter sido feito em declaração de compensação eletrônica e não em papel.

Pelo o que se depreende do acórdão recorrido, o entendimento que prevaleceu na âmbito da Turma de Julgamento *a quo* é que a então vigente IN RFB n.º 900/2008, em seus artigos 3º e 98, vedada a utilização de formulário em papel pelo Recorrente no caso em apreço.

Os dispositivos invocados na decisão tinham a seguinte redação:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(...)

Art. 98. Ficam aprovados os formulários:

I - Pedido de Restituição - Anexo I;

II - Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos à Contribuição Previdenciária - Anexo II;

(...)

§ 1º A RFB disponibilizará no seu sítio na Internet, no endereço , os formulários a que se refere o caput.

§ 2º Os formulários a que se refere o caput somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não possa ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.

§ 3º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, para fins do disposto nos § 2º deste artigo, no § 2º do art. 3º, no § 6º do art. 21, no caput do art. 28 e no § 1º do art. 34, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

§ 4º A falha a que se refere o § 3º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no § 1º do art. 39.

§ 5º Não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

§ 6º Aos formulários a que se refere o caput deverá ser anexada documentação comprobatória do direito creditório.

A DRJ, em que pese ter afirmado que o pedido de restituição deveria ser “solicitado eletronicamente pelo programa PER/DCOMP”, não se manifestou acerca da justificativa do contribuinte pela apresentação do formulário em papel.

Na decisão exarada, citou-se os dispositivos da IN e, sem qualquer enfrentamento quanto as justificativas do Recorrente, entendeu-se pela incorreção do procedimento adotado.

Entretanto, o Recorrente demonstrou que estava impedido de retificar as declarações de compensação apresentadas para quitar o débito do ajuste indevidamente apurado, na medida em que já havia ocorrido a homologação das compensações. Essa vedação é bastante clara no artigo 77 da IN 900/08. Veja-se:

Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

Essa justificativa já seria suficiente, no entendimento deste relator, para ratificar o procedimento adotado pelo Recorrente.

Todavia, não se pode deixar de criticar o engessamento dado à matéria pela Receita Federal do Brasil que, ao regulamentar as hipóteses de apresentação de declaração de compensação, tenta, de todas as formas, limitar o direito de os contribuintes pleitearem a restituição de valores recolhidos indevidamente.

E estas limitações não tem amparo na legislação. Não se tem dúvidas de que a Receita Federal do Brasil tem competência para regular as declarações de compensação, mas essa regulamentação tem um balizamento que é justamente a legislação.

E quando se analisa a Lei 9.430/96, que trata dos pedidos de ressarcimento e das declarações de compensação no âmbito federal, notadamente o que dispõe o § 12, do artigo 74, não se vislumbra que o pedido de restituição e/ou compensação apresentado em papel pelo contribuinte poderá ser caracterizado como não declarado. O dispositivo em comento é taxativo e não comporta uma interpretação extensiva, como fizeram a DRF e a DRJ.

Entende-se, neste ponto, que ao não analisarem o pedido de restituição do contribuinte, sob o fundamento de que deveria ter sido de forma eletrônica, ao fim e ao cabo, entendeu-se que o pedido não teria sido formulado (não declarado), o que não se pode admitir.

Ora, se o contribuinte tem um indébito, passível de restituição e não consegue transmitir declarações retificadoras, por qual motivo (com base na legislação) estaria impedido de apresentar seu pedido de restituição em papel? Por que não pode ser analisado e reconhecido o direito creditório?

Veja-se que a DRJ, mesmo que partindo de uma premissa equivocada, já superada linhas acima, reconhece a possibilidade de restituição da parcela correspondente ao pagamento a maior da estimativa do mês de novembro de 2004, mas deixa de reconhecê-la porque a restituição teria sido requerida em formulário de papel.

Não se pode concordar, com toda venia, com as limitações impostas, à margem da legislação, no direito de pedir a restituição do indébito por parte do contribuinte.

Por todo o exposto, vota-se por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório invocado no pedido de restituição formulado pelo Recorrente no valor de R\$3.336.548,17.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

## Voto Vencedor

Conselheira Andreia Lúcia Machado Mourão, redatora designada.

Em que pese o bem fundamentado voto do relator, neste colegiado prevaleceu o entendimento de que o direito invocado não poderia ser reconhecido da maneira pretendida pela contribuinte.

Inicialmente cabe reproduzir a legislação que trata da matéria.

A restituição de pagamento indevido ou a maior de tributo está prevista no art. 65 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

O prazo para pleitear a repetição do indébito, por sua vez, disciplinado pelo art. 168 do mesmo CTN, é de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;(Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

O IRPJ é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Portanto, a extinção do crédito tributário na espécie ocorre nos termos do CTN, art. 156, VII.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

O § 1º do art. 150 determina que, no caso de lançamento por homologação, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário, enquanto que o § 4º do mesmo dispositivo determina que a homologação do lançamento deverá ocorrer no prazo de cinco anos do fato gerador. Se não houver pronunciamento da Fazenda Pública dentro deste prazo, em regra, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da

autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A contribuinte demonstrou, em sua DIPJ original, IRPJ a pagar no montante de **R\$ 14.787.841,66**, referente ao ano-calendário 2004. Este débito foi extinto por compensação, com a **homologação** dos PER/DCOMP n.ºs 01214.06198.140205.1.3.04-7092, 20006.73057.140205.1.3.04-6878, 10031.87054.140205.1.3.04-0412, 25999.67344.140205.1.3.04-3008 e 26446.55361.140205.1.3.04-2070.

Importa destacar que os créditos indicados nestas declarações de compensação tiveram origem em pagamentos indevidos de estimativas mensais apuradas nos meses de fevereiro, março, abril e maio/2004.

Posteriormente, a interessada identificou que as estimativas mensais apuradas nos meses de setembro, outubro e novembro de 2004, no total de **R\$ 3.336.548,17**, também teriam sido pagas indevidamente, e retificou a DIPJ do período, para incluir estes valores. Desse modo, o IRPJ apurado no ano-calendário 2004 passou a ser **R\$ 11.451.296,48**, que coincide com o valor do débito constante da DCTF, também retificadora.

Diante disso, transmitiu o pedido de compensação formulado em papel, formalizado em **22/12/2009**, por meio do qual requer a restituição de valores que teriam sido “compensados indevidamente”, no montante original de **R\$ 3.336.548,17**.

No caso dos autos, a discussão que se impõe envolve, primordialmente, determinar qual seria o procedimento correto a ser adotado pela contribuinte ao constatar que teria compensado débito em valor a maior do que o devido, incluindo determinar qual seria a data inicial para a contagem do prazo para repetição do indébito.

A restituição de crédito remanescente de compensação (“compensação indevida”) estava prevista na Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente a época dos fatos. O art. 35 desta instrução dispunha que caberia a restituição de crédito remanescente de compensação (“compensação indevida”) somente se tiver sido formalizado pedido para tal<sup>1</sup>.

Art. 35. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou pedido de ressarcimento, formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

Na prática, para se comprovar crédito remanescente de compensação, é necessário retificar o valor do débito confessado na DCOMP (Declaração de Compensação) e formalizar PER (Pedido de Restituição ou Ressarcimento), indicando o mesmo tipo de crédito utilizado nas declarações de compensações.

<sup>1</sup> Na IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, este dispositivo está previsto no artigo 69.

Quanto à retificação, a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, trata da retificação e do cancelamento da declaração de compensação em seu Capítulo XI. Dentre os dispositivos, está contida a previsão de que a retificação de declaração pendente de decisão administrativa deverá ser requerida por meio do programa PER/DCOMP, na hipótese de inexatidões materiais verificadas nas informações declaradas. Segue transcrição:

Art. 76. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação gerados a partir do programa PER/DCOMP, **deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de documento retificador gerado a partir do referido Programa.**

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e da Declaração de Compensação apresentados em formulário em meio papel, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da RFB.

Art. 77. O **pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e**, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

A IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, que disciplina a compensação no âmbito da RFB, contém no art. 115 a definição de declaração de compensação pendente de decisão administrativa:

Art. 115. **Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso.**

A Receita Federal também trata da possibilidade de retificação de ofício de declarações, o que inclui a declaração de compensação, no Parecer Cosit nº 38/2003. A análise constante no citado parecer diferencia a situação em que o crédito se encontra extinto, daquela em que ainda não está extinto. Segue transcrição da ementa:

**REVISÃO DE OFÍCIO DE LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DE DECLARAÇÃO. DISPENSA TOTAL OU PARCIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO EXTINTO. INEXISTÊNCIA DE PRAZO.**

Inexiste prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente de crédito tributário não extinto.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO OU DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DA DECLARAÇÃO.**

Uma vez extinto o crédito tributário lançado ou declarado, não mais se mostra cabível a revisão de ofício do lançamento ou a retificação de ofício da declaração com vista a eximir o sujeito passivo total ou parcialmente do crédito tributário, devendo ser observado, nesse caso, o art. 168 do Código Tributário Nacional, que condiciona a correção do erro praticado e a devolução do valor recolhido indevidamente aos cofres públicos à apresentação pelo contribuinte de pedido de restituição antes de transcorrido o prazo fixado no referido dispositivo legal.

Portanto, a retificação do débito confessado somente poderá ser efetivada se a DCOMP estiver pendente de decisão administrativa. Na situação em análise, como as compensações já haviam sido homologadas no momento da transmissão do formulário, não poderiam mais ser retificadas.

Outro requisito decorrente do art. 35 da IN RFRB n.º 900, de 2008, por se tratar de crédito remanescente, é que o PER seja formalizado com base nos mesmo direito creditório indicado nas declarações de compensação. No caso dos autos, o direito creditório é originado em pagamento indevido de estimativas mensais apurados nos meses de fevereiro, março, abril e maio de 2004.

Consta do Despacho Decisório que os pagamentos utilizados como origem do crédito indicado nos PER/DCOMP foram realizados, respectivamente, em 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004 e 30/06/2004. Transcrevo quadro com o demonstrativo:

QUADRO 5

Declaração de Compensação	Crédito Utilizado		IRPJ Compensado
	Data do Pagamento	Pagamento a Maior	
01214.06198.140205.1.3.04-7092	31/03/2004	3.421.797,35	3.855.112,08
20006.73057.140205.1.3.04-6878	30/04/2004	2.720.586,87	3.033.319,68
10031.87054.140205.1.3.04-0412	31/05/2004	3.848.765,10	4.244.311,45
25999.67344.140205.1.3.04-3008	30/06/2004	3.465.577,24	3.589.764,35
26446.55361.140205.1.3.04-2070			65.334,09
<b>Total</b>			<b>14.787.841,65</b>

Dessa forma, nos termos do art. 168 do CTN, o prazo final para pleitear direito creditório decorrente dos pagamentos de estimativas mensais apuradas nos meses de fevereiro, março, abril e maio/2004, seria, respectivamente, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009 e 30/06/2009, em função da data em que foram pagas.

Assim, na data de transmissão do formulário, 22/12/2009, já havia decaído o direito da contribuinte pleitear direito creditório remanescente dos PER/DCOMP transmitidos para compensação do débito declarado.

Destaca-se que o Acórdão da DRJ infere que a origem do crédito pleiteado no pedido de restituição formulado pela contribuinte seriam as estimativas pagas nos meses de setembro, outubro e novembro de 2004. Considero tal premissa equivocada, tendo em vista que o art. 35 da IN RFB n.º 900, de 2008 dispõe sobre “*crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação*”. Portanto, a restituição deve ser pleiteada com base no mesmo direito creditório declarado nos PER/DCOMP, ou seja, estimativas mensais pagas nos meses de março, abril, maio e junho de 2004.

Logo, na situação em análise, nenhum dos requisitos extraídos do art. 35 da IN RFB n.º 900, de 2008 foram cumpridos. No momento em que foi formulado o pedido de restituição em papel, não havia a possibilidade de retificar os PER/DCOMP indicados como origem da “compensação indevida” e já havia transcorrido 5 anos da data do pagamento das estimativas mensais que deram origem ao direito creditório utilizado para a extinção do IRPJ devido no ano-calendário 2004.

Este colegiado tratou da matéria no Acórdão n.º 1302-004.220, de 12/12/2019, de relatoria do Conselheiro Relator Ricardo Marozzi Gregório. Transcrevo a ementa:

**COMPENSAÇÃO JÁ HOMOLOGADA. CANCELAMENTO.**

É incabível desconstituir uma compensação já homologada para aproveitar o seu crédito na compensação informada no PER/DCOMP do presente processo. Não se pode, neste contencioso, cancelar a homologação de uma outra compensação para restabelecer o correspondente crédito.

Com a devida vênia, reproduzo os fundamentos desta decisão:

Em seu recurso, a empresa afirma que tentou cancelar a declaração de compensação já homologada, mas esse cancelamento não foi processado porque existia despacho decisório anteriormente vinculado. Apesar disso, entende que essa declaração se tornou inválida por causa das retificações que havia promovido em suas apurações e correspondentes DIPJ e DCTF.

O que a recorrente pretende, assim, é desconstituir uma compensação já homologada para aproveitar o seu crédito na compensação informada no PER/DCOMP do presente processo.

Ora, como já bem assentado na decisão recorrida, isto não é possível. A lide está limitada à não homologação da compensação do presente processo. Não se pode, neste contencioso, cancelar a homologação de uma outra compensação para restabelecer o correspondente crédito.

O fato de a empresa não ter conseguido efetuar o cancelamento da declaração de compensação já homologada porque havia um despacho decisório anteriormente vinculado, só reforça a orientação alternativa, contida na decisão recorrida, de que o caminho para desconstituir o crédito tributário confessado era o do pedido de revisão de ofício.

(...)

No caso dos autos, fica claro que, ao tentar indicar no formulário que a origem do crédito pleiteado seria a “compensação indevida” do débito de IRPJ apurado no ano-calendário de 2004, o que a recorrente pretendia era vincular o termo inicial da contagem do prazo para repetição do indébito, disposto no art. 168 do CTN, à data da homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP.

Além de não ser o procedimento previsto em norma específica, caso fosse referendado, tal procedimento levaria à desconstituição de compensações já homologadas, o que não é possível.

**Conclusão**

Diante do exposto, VOTO por **negar provimento** ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO**