



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

Processo nº 10183.000209/2005-49
Recurso nº 523.951 Voluntário
Acórdão nº **1301-00.449 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ - CSLL - COMPENSAÇÃO
Recorrente AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001, 2002

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO.

Em princípio, é inadmissível a retificação de PER/DCOMP posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada. No entanto, em se tratando de erro prontamente apurável pelo exame da Autoridade Administrativa, esse erro pode ser corrigido. É o que sucede quando o tipo de crédito trazido à compensação é “pagamento indevido/a maior”, mas o valor e o período coincidem com o saldo negativo do mesmo tributo, conforme apurado em DIPJ. Nessa situação deve a Autoridade Administrativa dar ao crédito alegado o tratamento adequado de saldo negativo e prosseguir na apreciação da compensação declarada.

PER/DCOMP. HOMOLOGAÇÃO CONDICIONADA À NÃO HOMOLOGAÇÃO DE OUTRO PER/DCOMP. IMPLEMENTAÇÃO DA CONDIÇÃO.

Se, diante das peculiaridades do caso concreto, a Autoridade Administrativa decidiu pela homologação de um PER/DCOMP, condicionada à não homologação de um outro, e se esse outro foi definitivamente tido por não homologado, inclusive com o pagamento dos débitos não compensados, resta implementada a condição para a homologação da compensação declarada naquele primeiro instrumento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Sandra Maria Dias Nunes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá/MT.

Trata a lide de treze Declarações de Compensação, formalizadas pelo contribuinte mediante a apresentação de instrumentos declaratórios eletrônicos denominados PER/DCOMP em datas entre 31/10/2003 e 18/12/2003. Os créditos alegados consistem em saldos negativos de IRPJ dos exercícios 1999, 2000, 2001 e 2002, além de pagamentos a maior ou indevidos de IRPJ e CSLL, trazidos para compensação com débitos de diversos tributos. Os PER/DCOMPS foram impressos e acostados aos autos às fls. 02/81, e se encontram de forma resumida no quadro à fl. 745.

A unidade administrativa que primeiro analisou as declarações apresentadas pela empresa (Delegacia da Receita Federal em Cuiabá/MT) os deferiu em parte, conforme se verifica no Parecer SAORT DRE/CBA nº 0073/05 (fls. 745/759) e no Despacho Decisório (fls. 760/761). O excerto a seguir transcrito é elucidativo acerca do conteúdo da decisão:

CONCLUSÃO

70. Por todo o acima exposto proponho:

a) NÃO-HOMOLOGAÇÃO DOS PER/DCOMPS:

37529.91166.281103.1.3.02-5678
17180.86688.281103.1.3.04-2626
18920.07642.281103.1.3.04-0890
03197.98398.311003.1.3.02-4036
34846.17175.311003.1.3.04-6091
06225.56247.311003.1.3.04-4443
13951.40168.181203.1.3.02-2880

b) HOMOLOGAÇÃO DO PER/DCOMP, até o limite do crédito nele pleiteado:124468.61505.281103.1.3.02-9293

c) HOMOLOGAÇÃO PARCIAL DO PER/DCOMP nº 31737.47569.181203.1.3.02-5868, até o limite de R\$ 398.341,28

(trezentos e noventa e oito mil, trezentos e quarenta e um reais e vinte e oito centavos), a título de saldo negativo apurado no ano-calendário 2001 (valor originário), como descrito nos itens 54 e 55.

71. Quanto à homologação dos PER/DCOMPs abaixo relacionados, depende da não-homologação do PER/DCOMP nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626, conforme exposto nos itens 38 e 40. Portanto a conclusão de procedimentos relativos à estas compensações deve aguardar o prazo previsto para manifestação de inconformidade.

13323.84428.181203.1.3.02-0638
22218.05699.181203.1.3.02-4096
31526.39993.181203.1.3.02-0930
39674.20949.181203.1.3.02-2246

72. Relativamente aos débitos cuja compensação tenha sido homologada, embora a contribuinte tenha informado nos PER/DCOMPs os valores correspondentes ao principal e juros, sem a multa de mora, a compensação deve ser efetuada com a incidência dos acréscimos legais na forma da legislação, até a data da entrega da Declaração de Compensação (artigo 28 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, e artigo 28 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004).

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS (fls. 788/798), trazendo argumentos que foram assim sintetizados pelo relator do processo em primeira instância:

IRPJ – ANO-CALENDÁRIO 1998

PER/DCOMP Nº 37529.91166.281103.1.3.02-5678

A RECORRIDA informa através do PER/DCOMP mencionado, que a RECORRENTE declarou haver créditos para fins de compensação de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 1998, no valor de R\$ 25.508,83 (Vinte e cinco mil, quinhentos e oito reais e oitenta e três centavos) o qual deveria ter sido compensado com o débito de Imposto de Renda de R\$ 32.192,66 (Trinta e dois mil, cento e noventa e dois reais e sessenta e seis centavos):

Tributo	Código	PA	Valor R\$
IRPJ	2362	06/2001	32.192,66

Antes de se aprofundar na análise da origem do crédito, é preciso ter em conta que por um erro **material**, a RECORRENTE indicou equivocadamente o exercício de referência, ou seja, embora a PER/DCOMP nº 37529.91166.281103.1.3.02-5678 tenha indicado o Exercício 1999, as fontes contábeis ali utilizadas para fundamentar este pedido são as referentes ao Exercício do ano 2000, cujo período-base é o ano de 1999. Desta sorte, não há que se falar ou mesmo se procurar demonstrar a existência ou não de créditos durante o ano de 1998. A discussão e o foco de análise devem deter-se ao ano de 1999, Exercício 2000, no qual, segundo a própria análise da RECORRIDA, no item 18 do Parecer SAORT DRF/CBA nº

0073/05, indica que no ano-calendário de 1999 a RECORRENTE teve o montante de R\$ 809.489,42 (Oitocentos e nove mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e quarenta e dois centavos) de imposto de renda retido na fonte, o qual é verdadeiramente dedutível do imposto apurado no ajuste.

Uma vez definido o campo de análise, nota-se que na PER/DCOMP em referência a informação da origem do crédito é de IRRF sobre aplicação financeira obtida em 12/04/99 (valor total do resgate 62.758,43 – Banco Rabobank Intl. Brasil), que se tornou Saldo Negativo de IRPJ do Exercício 2000 (ano-calendário 1999), conforme se comprova com o extrato bancário anexo.

Diante destes esclarecimentos tem-se que o crédito ali apontado é totalmente legítimo, embora, como já reconhecido na análise da DIPJ entregue em 30/06/2000, também não se tenha feito constar expressamente na linha específica. Esclarecida a origem da fonte do crédito, a compensação indicada é medida que se impõe.

IRPJ – ANO-CALENDÁRIO 1999

PER/DCOMP N° 24468.61505.281103.1.3.02-9293

Uma vez esclarecida a origem do crédito bem como os montantes que foram legalmente compensados com o imposto retido na fonte, a RECORRENTE acolhe a não homologação do PER/DCOMP e, portanto, efetua os seguintes pagamentos (em anexo):

Tributo	Código	PA	Valor (R\$)
IRPJ	2362	12/2000	88.106,63
IRPJ	2362	06/2001	45.543,39

IRPJ - ANO-CALENDÁRIO 2000

PER/DCOMP N° 17180.86688.281103.1.3.04-2626

A RECORRENTE em 31/01/2001 recolheu indevidamente IRPJ (cód. 2362) ref. ao mês 12/2000, no valor de R\$ 909.699,00 (novecentos e nove mil, seiscentos e noventa e nove reais), em virtude da falha de procedimento na apuração do IRPJ e da CSLL, detectada por sua auditoria tendo em vista a falta de observância das deduções previstas na legislação.

Como havia créditos apurados após revisão, utilizou-se deste montante para compensá-lo com outros débitos de tributos. No entanto, a informação aposta no campo “Tipo de Crédito”, a exemplo dos erros materiais cometidos nas PER/DECOMP anteriores, foi inserida erroneamente, quando o correto seria a indicação do campo “Saldo Negativo de IRPJ”.

Embora este erro material pudesse justificar a origem do crédito, a RECORRENTE, ao recompor seus lançamentos, identificou equívocos em seus apontamentos contábeis, o que lhe impedem, nesta fase processual, de demonstrar a real origem de seus créditos, não obstante os cálculos apurados

pela Agente Fiscal indicarem que o Saldo Negativo de Imposto é R\$ 155.693,45 (Cento e cinquenta e cinco mil, seiscentos e noventa e três reais e quarenta e cinco centavos), valor este que fica condicionado à não homologação do PER/DCOMP nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626, ou seja, a não existência do crédito de R\$ 909.699,00 (Novecentos e nove mil, seiscentos e noventa e nove reais).

Sendo assim, para fazer jus, por ora, à recomposição do saldo devedor, apresentada no Parecer em seu item 37, a RECORRENTE faz o recolhimento dos débitos não compensados, quais sejam PIS (8109) e COFINS (2172) de 01/2001 e 09/2001, conforme comprovam os docs. anexos.

PER/DCOMPs: 13323.84428.181203.1.3.02-0638, 22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246

A exemplo do que ocorreu nos períodos anteriores, é preciso ter em conta que novamente nestes pedidos, erros **materiais** tomaram lugar. A RECORRENTE ao indicar o exercício de referência, o fez de maneira equivocada, pois, embora tenha apontado o exercício 2001 nestas mencionadas declarações, as fontes contábeis ali utilizadas são referentes ao **Exercício do ano 2002**, cujo período-base é o ano de 2001. Observe-se o item 38 do Parecer da SAORT:

Nº PER/DCOMP	DATA	Tipo de Crédito	PA	Crédito Pleiteado
13323.84428.181203.1.3.02-0638	12/12/2003	Saldo. Neq. IRPJ	EX 2001	R\$ 64.236,59
22218.05699.181203.1.3.02-4096	18/12/2003	Saldo. Neq. IRPJ	EX 2001	R\$ 44.413,49
31526.39993.181203.1.3.02-0930	18/12/2003	Saldo. Neq. IRPJ	EX 2001	R\$ 22.379,53
39674.20949.181203.1.3.02-2246	18/12/2003	Saldo. Neq. IRPJ	EX 2001	R\$ 4.167,98
TOTAL				R\$ 135.097,59

Os débitos e créditos indicados são todos relativos aos anos-calendários 2001, compensando-se apenas o saldo Negativo de IRPJ apurado neste mesmo período. Anexo segue o demonstrativo de IRRF do ano-calendário 2001, onde demonstra a origem dos créditos remanescentes que fazem parte Saldo Negativo de Imposto do ajuste anual no valor de R\$ 135.097,59 (Cento e trinta e cinco mil, noventa e sete reais e cinquenta e nove centavos), que foram utilizados para quitar os débitos relacionados nas PER/DCOMPs. Também segue cópia do razão aonde constam os registros dos créditos em questão.

Diante dos ajustes destes PER/DCOMPs, o quadro do item do Parecer da SAORT fica assim:

Nº PER/DCOMP	DATA	Tipo de Crédito	PA	Crédito Pleiteado
13323.84428.181203.1.3.02-0638	12/12/2003	Saldo Neg. IRPJ	EX 2002	R\$ 64.236,59
22218.05699.181203.1.3.02-4096	18/12/2003	Saldo Neg. IRPJ	EX 2002	R\$ 44.413,49
31526.39993.181203.1.3.02-0930	18/12/2003	Saldo Neg. IRPJ	EX 2002	R\$ 22.379,53
39674.20949.181203.1.3.02-2246	18/12/2003	Saldo Neg. IRPJ	EX 2002	R\$ 4.167,98
TOTAL				R\$ 135.097,59

Desta sorte, devem ser homologadas estas compensações.

CSLL - ANO-CALENDÁRIO 2000

**PER/DCOMP N° 03197.98398.3110031.3.04-4036 e N°
34846.17175.311003.3.04-6091**

A composição do saldo da conta CSLL a Recuperar em 31/12/2000 era de R\$ 266.702,73 (Duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e dois reais e setenta e três centavos), conforme demonstrativo e razão contábil em anexo e a DIPJ do mesmo período (docs. Anexo).

Com esse crédito a maior em seu razão, buscando o devido aproveitamento, a RECORRENTE transmitiu os PER/DCOMP N° 03197.98398.3110031.3.04-4036 e N° 34846.17175.311003.3.04-6091 em que declara a compensação de créditos oriundos de pagamento indevido ou a maior de estimativa de CSLL recolhida em 31/01/2001, com os seguintes débitos:

PER/DCOMP N° 03197.98398.3110031.3.04-4036

Tributo	Código	PA	VALOR R\$
CSLL	2484	06/2001	229.811,89
CSLL	2484	09/2001	38.168,08

PER/DCOMP N° 34846.17175.311003.3.04-6091

Tributo	Código	PA	VALOR R\$
CSLL	2484	10/2002	5.088,25

Antes do prazo final da entrega da DIPJ - Exercício 2001, foi entregue em 29/06/2001, portanto dentro do prazo de ajuste anual. No entanto, a informação no campo Tipo de Crédito foi colocada erroneamente, sendo o correto a indicação de "Saldo Negativo de CSLL", o que se pede, desde já, sua acolhida, tendo em vista que o crédito, conforme apurado por meio das investigações da Agente Fiscal encarregada, é suficiente para quitar os débitos constantes das PER/DCOMP e não geram nenhum prejuízo ao Erário.

Se houve algum equívoco, este não foi relativo ao não recolhimento ou à ausência de créditos, mas sim, tão somente ao "Tipo de Crédito" constante na página 1 dos PER/DCOMP em questão. Frise que a existência de créditos e débitos é legítimo, o que impede qualquer simples tentativa de desqualificação. O que se deve buscar é efetivar a compensação dos tributos relacionados no seu escopo.

Assim, pede que se efetive a homologação dos PER/DCOMP N°s 03197.98398.311003.1.3.04-4036 e 34846.17175.311003.1.3.04-6091, considerando o seu real direito ao crédito.

Ver nota de rodapé¹

A composição do saldo da conta IRPJ a Recuperar que em 31/12/2001 era de R\$ 1.206.323,19 (Hum milhão, duzentos e seis

¹ Aqui, faltou o título da matéria. Os argumentos a seguir se referem a:

IRPJ — ANO-CALENDÁRIO 2001

PER/DCOMP N° 18920.07642.281103.1.04-0890

Esta nota não consta do relatório transcrito.

mil, trezentos e vinte e três reais e dezenove centavos), conforme demonstrativo e razão contábil em anexo. Bem como também é demonstrado na DIPJ (docs. Anexo).

Com esse crédito a maior no seu razão a RECORRENTE transmitiu o PER/DCOMP nº 18920.07642.281103.1.04-0890 em que declara a compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ, com os seguintes débitos:

Tributo	Código	PA	VALOR R\$
PIS	8109	07/2002	57.259,58
COFINS	2172	07/2002	264.275,09
PIS	8109	08/2002	57.192,44
COFINS	2172	08/2002	263.965,15
PIS	8109	09/2002	85.025,32
COFINS	2172	09/2002	392.424,55
PIS	8109	10/2002	92.997,99
COFINS	2172	10/2002	125.004,89
TOTAL			1.338.145,01

Novamente, aqui, cometeu-se outro erro **material**. A informação no campo "Tipo de Crédito" constante na página 1, foi colocada erroneamente, quando o correto seria **Saldo Negativo de IRPJ** em vez de **Pagamento Indevido ou a Maior**. Novamente não se trata de um crédito hipotético, ao contrário, trata-se de valores apurados contabilmente, os quais são suficientes para satisfazer a compensação apresentada.

Antes do prazo final da entrega da DIPJ - Exercício 2001 foi entregue em 29/06/2001, ou seja, dentro do prazo de ajuste anual. Foram recolhidos IRPJ Estimativa a maior durante o ano-calendário de 2001. Após a revisão anual de auditoria externa independente, foi identificada apuração indevida e a maior de IRPJ, o qual passou para o ano seguinte como Saldo Negativo de IRPJ.

No entendimento da RECORRENTE o crédito é passível de compensação, o que resta é a perfeita apuração para o direito creditório, sendo ele Saldo Negativo ou Pagamento Indevido ou a Maior.

Assim, pede que se efetive a homologação do PER/DCOMP nº 18920.07642.281103.1.3.04-0890, considerando o seu real direito ao crédito.

PER/DCOMP N° 31737.47569.181203.1.3.02-5868

Foi proposto no Parecer SAORT DRF/CBA nº 073/05, a homologação parcial deste PER/DCOMP até o limite de R\$ 398.341,28 (Trezentos e noventa e oito mil, trezentos e quarenta e um reais e vinte e oito centavos), restando para pagamento os débitos abaixo:

Tributo	Código	PA	VALOR R\$
CSLL	2484	10/2002	105.884,76
COFINS	2172	10/2002	304.216,62
COFINS	2172	11/2002	48.126,00

Segue anexo comprovante dos valores não homologados dos tributos acima, para sua devida quitação (DARFs).

PER/DCOMP N° 13951.40168.181203.1.3.02-2880

Os débitos provenientes deste PER/DCOMP não homologados, foram pagos conforme comprovantes anexo, relacionados abaixo:

Tributo	Código	PA	Valor (R\$)
COFINS	2172	11/2002	442.314,54
PIS	8109	11/2002	106.262,12
COFINS	2172	12/2002	260.911,00

CSLL - ANO-CALENDÁRIO 2001

PER/DCOMPs N° 06225.56247.311003.1.3.04-4443

A composição do saldo da conta CSLL a Recuperar que em 31/12/2001 é de R\$ 298.924,30 (Duzentos e noventa e oito mil, novecentos e vinte e quatro reais e trinta centavos), conforme demonstrativo e razão contábil em anexo. Bem como também é demonstrado na DIPJ (docs. Anexo).

Com esse crédito a maior no seu razão, buscando o devido aproveitamento, a RECORRENTE transmitiu o PER/DCOMP n° 06225.56247.311003.1.3.04-4443 em que declara a compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativa de CSLL, com os seguintes débitos:

Tributo	Código	PA	VALOR R\$
CSLL	2484	03/2002	286.878,54
CSLL	2484	06/2002	11.490,51
CSLL	2484	10/2002	15.092,00
TOTAL			313.461,05

Antes do prazo final da entrega da DIPJ - Exercício 2001 foi recolhido CSLL Estimativa a maior. Somente após a revisão anual de auditoria externa independente, foi identificado à apuração indevida e a maior, que passou a ser creditada para o ano seguinte como Saldo Negativo de CSLL.

*Ocorre que, no PER/DCOMP, a informação no campo "Tipo de Crédito" constante na página 1, foi inserida equivocadamente, sendo o correto lançamento "**Saldo Negativo de CSLL**" e não Pagamento Indevido ou a Maior, como foi informado. Por este equívoco não impactar no crédito propriamente indicado, temos que estes são suficientes para quitar os débitos constantes deste PER/DCOMP, sem que para isto se gere qualquer prejuízo ao Erário.*

Assim, requer-se a homologação do PER/DCOMP n° 06225.56247.311003.1.3.04-4443, considerando o seu real direito ao crédito à compensação com seus débitos.

DO PEDIDO

Diante dos fatos apresentados e considerando que somente parte da Intimação nesta referida é procedente, a RECORRENTE requer a HOMOLOGAÇÃO dos PER/DCOMPs abaixo

relacionados, devendo-se, assim, extinguir os créditos tributários cobrados por meio do parecer SAORT DRF/CBA Nº 0073/05:

1. **37529.91166.281103.1.3.02-5678;**
2. **13323.84428.181203.1.3.02-0638;**
3. **22218.05699.181203.1.3.02-4096;**
4. **31526.39993.181203.1.3.02-0930;**
5. **39674.20949.181203.1.3.02-2246;**
6. **03197.98398.311003.1.3.04-4036;**
7. **34846.17175.311003.1.3.04-6091;**
8. **18920.07642.281103.1.3.04-0890; e**
9. **06225.56247.311003.1.3.04-4443.**

A DRJ em Campo Grande/MS determinou a realização de diligência, conforme consta do relatório do processo em primeira instância:

Esta Delegacia de Julgamento, através do Despacho de 06/06/2007 (fls. 968), encaminhou os autos à Unidade de Origem, a fim de que fossem adotadas as seguintes providências antes do exame da lide:

- a) verificar se a manifestante apresentou as DCOMP retificadoras para adequar a manifestação de inconformidade apresentada;
- b) se apresentou, juntar ao processo com a apreciação feita pela DRF;
- c) se não apresentou intimá-la para informar se deseja ou não fazê-lo;
- d) se apresentar a retificadora deve a DRF apreciar e DAR ciência do resultado a contribuinte, visando não suprimir instância e assegurar o contraditório e a ampla defesa;
- e) se ainda restar divergência encaminhar a esta DRJ;
- f) manifestar-se em relação à documentação que foi ou será apresentada, quanto a matéria de fato, fornecendo informações que possam ajudar na solução.

O auditor diligenciante intimou a contribuinte a prestar esclarecimentos (fl. 985) e ela, em 16/07/2007, apresentou as fls. 987/992, repetindo a maioria dos argumentos da manifestação de inconformidade (fls. 788/798), e acrescentando:

PER/DCOMP Nº 18920.07642.311003.1.3.04-4443²

Com a composição do saldo da conta IRPJ a Recuperar apurou-se em 31/12/2001 que era de R\$ 1.206.323,19 (Hum milhão, duzentos e seis mil, trezentos e vinte e três reais e dezenove centavos). Com esse crédito a maior no seu razão a

² Aqui, equivocou-se o diligente relator do processo em primeira instância. O título da matéria, como se constata à fl. 795, é, na verdade:

IRPJ — ANO-CALENDÁRIO 2001

PER/DCOMPs Nº 18920.07642.281103.1.04-0890

Esta nota não consta do relatório transcrito.

Requerente transmitiu o PER/DCOMP nº 18920.07642.281103.1.04-0890 em que declara a compensação de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ, com os seguintes débitos:

Tributo	Código	PA	VALOR R\$
PIS	8109	07/2002	57.259,58
COFINS	2172	07/2002	264.275,09
PIS	8109	08/2002	57.192,44
COFINS	2172	08/2002	263.965,15
PIS	8109	09/2002	85.025,32
COFINS	2172	09/2002	392.424,55
PIS	8109	10/2002	92.997,99
COFINS	2172	10/2002	125.004,89
TOTAL			1.338.145,01

A informação no campo “Tipo de Crédito” constante na página 1, foi colocada erroneamente, quando o correto seria Saldo Negativo de IRPJ em vez de Pagamento Indevido ou a Maior, desde já requer a retificação do PER/DCOMP.

A DRF/Cuiabá (MT), através de servidor competente, apresentou a Informação Fiscal SEORT DRF-CUIABÁ nº 009/08 (fls. 998/1001), informando o seguinte:

Alega a contribuinte na defesa de folhas 788/798 que parte das Dcomps analisadas por esta Delegacia no parecer supracitado apresentam informações incorretas em relação ao tipo ou período de apuração do direito creditório utilizado. Classifica-as como erros materiais e indica os dados “corretos” a serem considerados.

Tendo em vista que o parecer em exame engloba diversas declarações de compensação, sintetizo na tabela abaixo os resultados da decisão administrativa e as alterações dos respectivos créditos apontados pela contribuinte na referida manifestação:

PER/DCOMP	Tipo Crédito	PA	Resultado Análise	Alterações Crédito (Manif. Inconf.)
37529.91166.281103.1.3.02-5678	Sd .neg IRPJ	A/C 1998	Não Homologado	A/C 1999
24468.61505.281103.1.3.02-9293	Sd.neg IRPJ	A/C 1999	Homologado	Não contestado
17180.86688.281103.1.3.04-2626	Pg.ind IRPJ	12/2000	Não homologado	Não contestado
13323.84428.181203.1.3.02-0638	Sd.neg IRPJ	A/C 2000	Homologado sob condição*	A/c 2001
22218.05699.181203.1.3.02-4096	Sd.neg IRPJ	A/C 2000	Homologado sob condição*	A/c 2001
31526.39993.181203.1.3.02-0930	Sd.neg IRPJ	A/C 2000	Homologado sob condição*	A/c 2001
39674.20949.181203.1.3.02-2246	Sd.neg IRPJ	A/C 2000	Homologado sob condição*	A/c 2001
18920.07642.281103.1.3.04-0890	Pg.ind IRPJ	12/2001	Não Homologado	Sd neg.IRPJ
31737.47569.181203.1.3.02-5868	Sd.neg IRPJ	A/C 2001	Parcialmente Homologado	Não contestado
13951.40168.181203.1.3.02-2880	Sd.neg IRPJ	A/C 2001	Não Homologado	Não contestado
03197.98398.311003.1.3.02-4036	Pg.ind CSLL	12/2000	Não homologado	Sd neg csll
34846.17175.311003.1.3.04-6091	Pg.ind CSLL	12/2000	Não homologado	Sd neg csll
06225.56247.311003.1.3.04-4443	Pg.ind CSLL	11/2001	Não homologada	Sd neg csll

* Condição de não-homologação do PER/DCOMP nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626.

As propostas de alteração do crédito devido a suposto erro de preenchimento, acima relacionadas, foram reiteradas pela contribuinte mediante petição protocolada em 16/07/07 (fls.

987/992), na qual a mesma requer retificação do Per/Dcomps em pauta.

Todavia declarações de compensação somente poderão ser retificadas na hipótese de estarem pendentes de decisão administrativa na data do envio do documento retificador, consoante prevê o artigo 57 da IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, in verbis:

“Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento 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, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.”

Visto que no presente caso as solicitações de retificação foram encaminhadas após a decisão administrativa, as mesmas não podem ser admitidas por incidirem na vedação normativa acima transcrita, nem tampouco analisadas por essa DRF.

Em que pese a ausência de competência dessa delegacia para acatamento das alegações da contribuinte em manifestação de inconformidade, sujeitas a apreciação da 1ª instância julgadora, passo a tecer algumas considerações sobre as retificações pleiteadas:

PER/DCOMP nº 37529.91166.281103.1.3.02-5678

O PER/DCOMP acima foi considerado não homologado por inexistência do direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ ano-calendário de 1998 (fls. 746/748 e 760). Na manifestação de inconformidade a contribuinte alega erro no período de apuração do crédito, indicando como correto o ano-calendário 1999 (fl. 791/792). Salaria que no PER/DCOMP em debate foi informado como origem do suposto direito creditório IRRF sobre aplicação financeira obtida em 12/04/1999, cujo extrato foi anexado à folha 817, e que, portanto, o saldo negativo pleiteado também corresponderia ao mesmo período.

Verificou-se, porém, que a argumentação trazida aos autos não satisfaz, visto que o CNPJ da fonte pagadora e o valor retido constante no documento apresentado não conferem com a informação da DCOMP (fls. 04 e 817). Dessa forma, não ficou caracterizada a ocorrência de erro material.

Observe que de acordo com o Despacho Decisório (itens 16/23 - fls. 748/750) no ano-calendário de 1999 o contribuinte apurou saldo negativo de IRPJ, parcialmente utilizado na DCOMP nº 24468.61505.281103.1.3.02-9293, do qual resta saldo passível de compensação.

PER/DCOMPs.84428.181203.1.3.02-0638,
22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-
0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246.

Os Per/Dcomps acima relacionados foram considerados homologados na decisão em pauta sob condição da não homologação do Per/Dcomp nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626 (Despacho decisório, item d, fls. 760/761).

Tendo em vista que na manifestação de inconformidade a contribuinte comunica o pagamento dos débitos compensados no Per/Dcomp nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626 (fls. 792/793), desistindo assim da discussão administrativa em relação a não homologação do mesmo, as declarações acima podem ser consideradas homologadas devido a implementação da condição imposta.

Contudo, a empresa informa que o ano-calendário da apuração do saldo negativo de IRPJ indicado como crédito nas declarações em comento estaria incorreto, pois relativos ao ano-calendário 2001, e não ao ano-calendário 2000 (fls. 793/794).

De acordo com o item 55 do Parecer Saort (fl. 756) e item c do Despacho Decisório (fl. 760), a totalidade do saldo negativo de IRPJ reconhecido para o ano-calendário 2001 foi utilizado na compensação do PER/DCOMP nº 31737.47569.181203.1.3.02-5868. Dessa forma, o acatamento da hipótese de erro levantada pela contribuinte resultaria na não homologação das declarações nºs 13323.84428.181203.1.3.02-0638, 22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246.

PER/DCOMPs 18920.07642.281103.1.3.04-0890,
03197.98398.311003.1.3.02-4036, 34846.17175.311003.1.3.04-
6091 e 06225.56247.311003.1.3.04-4443

Nas declarações acima foram indicados supostos créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativas de IRPJ/CSLL. Mencionadas compensações foram consideradas não homologadas (Despacho Decisório item a, fl. 760), pois as estimativas recolhidas somente poderão ser utilizadas para dedução do imposto ou contribuição apurado no ajuste efetuado ao final do período ou para compor o saldo negativo, sendo este último passível de restituição/compensação.

Com o objetivo de ter as compensações homologadas, alega a contribuinte “erro material” na inserção do tipo de crédito, que tratar-se-iam de saldo negativo e não de pagamento indevido (fls. 794/797). Contudo tal justificativa não procede, pois a utilização de créditos sem previsão legal não pode ser caracterizada como erro material, mas sim erro de direito. Ademais, em atendimento a intimação SAORT de 06/05/2005 (fl. 90), a própria contribuinte apresentou planilhas demonstrando a apuração dos supostos recolhimentos indevidos (fls. 139/140).

Ressalte-se ainda que a natureza do pagamento indevido ou a maior difere do saldo negativo de IRPJ e CSLL, visto que aquele poderá ser compensado ou restituído a partir da data da efetivação do pagamento, enquanto o saldo negativo somente poderá ser utilizado a partir do ano subsequente a sua apuração.

Por fim observo que a admissão da alegação do contribuinte de que o crédito utilizado no PER/DCOMP nº

18920.07642.281103.1.3.04-0890 refere-se a saldo negativo IRPJ ano-calendário 2001 não resultaria em homologação do mesmo, haja vista a completa utilização do referido direito creditório no PER/DCOMP nº 31737.47569.181203.1.302-5868 (Despacho Decisório, item c – fl. 760).

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e tudo mais que então constava do processo e, mediante o Acórdão nº 04-18.484, de 28/08/2009 (fls. 1002/1019), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2003

Retificação da DCOMP. A retificação da DCOMP somente é possível na hipótese de inexatidões materiais cometidas no seu preenchimento, da forma prescrita na legislação tributária vigente e somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa na data da sua apresentação.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Retificação da DCOMP. A retificação da DCOMP somente é possível na hipótese de inexatidões materiais cometidas no seu preenchimento, da forma prescrita na legislação tributária vigente e somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa na data da sua apresentação.

Ciente da decisão de primeira instância em 07/10/2009, conforme documento de fl. 1021, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 06/11/2009 (registro de recepção à fl. 1022, razões de recurso às fls. 1022/1042), mediante o qual, após historiar os fatos, por sua ótica, oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos sobre cada um dos treze PER/DCOMPs que integram o presente processo:

I - PER/DCOMP N° 37529.91166.281103.1.3.02-5678

A recorrente alega erro material no preenchimento do PER/DCOMP. Teria sido indicado que o crédito se refere ao exercício 1999. Na verdade, refere-se ao exercício 2000, ano-calendário 1999.

II - PER/DCOMP N°24468.61505.281103.1.3.02-9293

A recorrente efetuou os recolhimentos de IRPJ, cód 2362, dos PA de 12/2000 e 06/2001, nos valores de R\$ 88.106,63 e R\$ 45.543,39, respectivamente.

III - PER/DCOMP N° 17180.86688.281103.1.3.04-2626

A recorrente alega erro material no preenchimento do PER/DCOMP. Teria sido indicado que o tipo de crédito seria “*pagamento indevido ou a maior*”, quando o correto seria “*saldo negativo de IRPJ*”. Não obstante, efetuou o recolhimento dos débitos não

compensados, quais sejam, PIS, cód. 8109 e COFINS, cód. 2172, PA de 01/2001 a 09/2001. Afirma, ainda, que apenas as parcelas recolhidas seriam incontestas.

IV - PER/DCOMP N° 13323.84428.181203.1.3.02-0638

V - PER/DCOMP N° 22218.05699.181203.1.3.02-4096

VI - PER/DCOMP N° 31526.39993.181203.1.3.02-0930

VII - PER/DCOMP N° 39674.20949.181203.1.3.02-2246

A homologação destes PER/DCOMPs estaria condicionada à não homologação do PER/DCOMP 17180.86688.281103.1.3.04-2626. Com o recolhimento anteriormente apontado dos débitos desta última declaração, a recorrente entende que teria sido plenamente cumprida a condição imposta e que os quatro PER/DCOMPs devem ser homologados.

VIII - PER/DCOMP n° 18920.07642.281103.1.04-0890

A recorrente alega erro material no preenchimento do PER/DCOMP. Teria sido indicado que o tipo de crédito seria “*pagamento indevido ou a maior*”, quando o correto seria “*saldo negativo de IRPJ*”. Afirma, ainda, a existência de seu crédito, desde que sejam analisadas de forma sistêmica e concomitante todas as PER/DCOMPs do processo, e, ainda, considerando-se os erros materiais apontados.

IX - PER/DCOMP N° 31737.47569.181203.1.3.02-5868

A RECORRENTE efetuou os recolhimentos de CSLL e COFINS, cód. 2484 e 2172, dos PA de 10/2002 e 11/2002, nos valores de R\$ 105.884,76, R\$ 304.216,62 e R\$ 48.126,00, respectivamente.

X - PER/DCOMP N° 13951.40168.181203.1.3.02-2880

A recorrente efetuou os recolhimentos dos débitos provenientes deste PER/DCOMP, quais sejam, COFINS, cód. 2172, PA 11/2002; PIS, cód. 8109, PA 11/2002 e COFINS, cód. 2172, PA 12/2002, nos valores de R\$ 442.314,54, R\$ 106.262,12 e R\$ 260.911,00, respectivamente.

XI - PER/DCOMP N°03197.98398.3110031.3.04-4036

XII - PER/DCOMP N° 34846.17175.311003.3.04-6091

A recorrente alega erro material no preenchimento dos PER/DCOMPs. Teria sido indicado que o tipo de crédito seria “*pagamento indevido ou a maior*”, quando o correto seria “*saldo negativo de CSLL*”. Afirma, ainda, que não se teria utilizado de créditos sem previsão legal, mas sim obedecido a legislação em vigor, apresentando a Declaração de Compensação em momento oportuno, ou seja, somente após o ano subsequente da apuração, ficando evidenciado que se refere a Saldo Negativo e não Pagamento Indevido.

XIII - PER/DCOMP N° 06225.56247.311003.1.3.04-4443

A recorrente alega erro material no preenchimento do PER/DCOMP. Teria sido indicado que o tipo de crédito seria “*pagamento indevido ou a maior*”, quando o correto seria “*saldo negativo de CSLL*”. Afirma, ainda, que não se teria utilizado de créditos sem

previsão legal, mas sim obedecido a legislação em vigor, apresentando a Declaração de Compensação em momento oportuno, ou seja, somente após o ano subsequente da apuração, ficando evidenciado que se refere a Saldo Negativo e não Pagamento Indevido.

A seguir, a recorrente discorre sobre seu “*direito à compensação*”. Sustenta que a compensação depende de disposições previstas em lei, e que não seria lícito restringir esse direito por meio de instruções normativas. Os limites à produção normativa do Estado estariam postos diante do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade. Aduz que, caracterizada a existência de seus créditos e a pretensa compensação dos débitos apresentados, não há que falar na desconstituição da compensação. Conclui que a decisão sobre a impossibilidade de se considerar as retificações nas PER/DCOMPs não é proporcional nem adequada, faz prevalecer a forma sobre a verdade e merece ser reformada.

No que tange aos PER/DCOMPs 13323.84428.181203.1.3.02-0638, 22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246, os quais, no Despacho Decisório da DRF Cuiabá/MT foram homologados sob condição da não homologação do PER/DCOMP 17180.86688.281103.1.3.04-2626, a recorrente reclama que a decisão recorrida teria contrariado todos os argumentos que subsidiaram a impossibilidade de retificação de PER/DCOMPs e, somente neste caso, resolveu acatar o pleito da recorrente com relação ao exercício de referencia indicado nos instrumentos declaratórios e, assim, deixar de homologá-los. Haveria, aqui, a aplicação de dois pesos e duas medidas, em desfavor da recorrente.

Finalmente, a interessada contesta o entendimento manifestado pelo acórdão recorrido acerca da parcela não impugnada, que seriam, no entender da Turma Julgadora, os PER/DCOMPs nº 24468.61505.281103.1.3.02-9293, 17180.86688.281103.1.3.04-2626, 31737.47569.181203.1.3.02-5868 e 13951.40168.181203.1.3.02-2880. Sustenta que se manifestou sobre todas as matérias e PER/DCOMPs elencados no processo e que, “... *visando não impactar na análise dos créditos remanescentes, a RECORRENTE resolveu por bem efetuar os recolhimentos dos créditos tributários exigidos nas referidas PER/DCOMPs ...*”. Assim, seria descabida a “*cobrança imediata*” determinada naqueles casos, visto que as parcelas não impugnadas foram somente as relacionadas com os recolhimentos efetuados.

Ao final, a recorrente conclui com os pedidos de:

(i). Homologação das PER/DCOMPS abaixo:

**37529.91166.281103.1.3.02-5678; 13323.84428.181203.1.3.02-0638;
22218.05699.181203.1.3.02-4096; 31526.39993.181203.1.3.02-0930;
39674.20949.181203.1.3.02-2246; 03197.98398.311003.1.3.04-4036;
34846.17175.311003.1.3.04-6091; 18920.07642.281103.1.3.04-0890;
06225.56247.311003.1.3.04-4443**

(ii). Julgamento dos débitos cobrados improcedentes face às PER/DCOMPs realizadas e retificações indicadas por erros materiais apresentados em Impugnação e manutenção de créditos provados por meio de documentos oportunamente anexados ao processo;

(iii). Reforma total da Decisão Recorrida, culminando com a **anulação/cancelamento do crédito tributário** cobrado, por ser indevido;

(iv). Consideração de que as parcelas ditas como não-impugnadas na decisão, refere-se tão somente ao crédito tributário exigidos nas PER/DCOMPS **24468.61505.281103.1.3.02-9293, 17180.86688.281103.1.3.04-2626, 31737.47569.181203.1.3.02-5868, 13951.40168.181203.1.3.02-2880**, que já foram devidamente recolhidos, devendo ser excluídos da demanda.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

De início, devo registrar que tenho por oportuna a observação preliminar da recorrente, no sentido de que *“o exame do presente caso, tanto no que se refere aos fatos, como no que se refere ao direito, requer paciência, zelo e dedicação”*. É verdade. Somente revestidos das apontadas virtudes se há de lograr sucesso na análise que envolve treze PER/DCOMPS, créditos de dois diferentes tributos ao longo de quatro anos-calendário, débitos os mais diversos, alegações de erros de preenchimento e pedidos de retificação, pagamentos parciais, entre outros aspectos que serão apreciados.

Para bem delimitar a lide, deve ser verificada a real situação dos PER/DCOMPS nº 24468.61505.281103.1.3.02-9293, 17180.86688.281103.1.3.04-2626, 31737.47569.181203.1.3.02-5868 e 13951.40168.181203.1.3.02-2880. A Autoridade Julgadora em primeira instância determinou que *“os débitos correspondentes à parcela não contestada na manifestação de inconformidade [...] devem ser apartados em autos à parte para imediata cobrança”*. Sustenta a recorrente que a parcela não impugnada corresponde somente aos débitos já pagos, os quais devem ser excluídos da demanda.

Compulsando os autos, constato o que segue:

PER/DCOMP nº 24468.61505.281103.1.3.02-9293

Despacho Decisório: homologado até o limite do crédito pleiteado

Impugnação: *“Uma vez esclarecida a origem do crédito bem como os montantes que foram legalmente compensados com o imposto retido na fonte, a RECORRENTE acolhe a não homologação do PER/DCOMP e, portanto, efetua os seguintes pagamentos...”*. Pagou a parcela que restou não homologada.

Manifestação de fls. 987/992 (resposta à diligência): Esta PER/DCOMP não está no quadro *“Relação de PER/DCOMPS a serem retificados”* (fl. 988).

Conclusão: Não há litígio acerca deste PER/DCOMP. Não há sobre ele qualquer pleito relacionado a retificação. A parcela homologada por certo não faz parte do recurso voluntário. E o contribuinte afirma ter efetuado pagamento da parcela não homologada.

PER/DCOMP nº 31737.47569.181203.1.3.02-5868

Despacho Decisório: homologado até o limite do crédito reconhecido (R\$ 398.341,28)

Impugnação: Apresenta comprovante de pagamento dos débitos não homologados, sem fazer qualquer outra menção.

Manifestação de fls. 987/992 (resposta à diligência): Esta PER/DCOMP não está no quadro “*Relação de PER/DCOMPS a serem retificados*” (fl. 988)

Conclusão: Não há litígio acerca deste PER/DCOMP. Não há sobre ele qualquer pleito relacionado a retificação. A parcela homologada por certo não faz parte do recurso voluntário. E o contribuinte afirma ter efetuado pagamento da parcela não homologada.

PER/DCOMP nº 13951.40168.181203.1.3.02-2880

Despacho Decisório: não homologado

Impugnação: Apresenta comprovante de pagamento dos débitos não homologados, sem fazer qualquer outra menção.

Manifestação de fls. 987/992 (resposta à diligência): Esta PER/DCOMP não está no quadro “*Relação de PER/DCOMPS a serem retificados*” (fl. 988)

Conclusão: Não há litígio acerca deste PER/DCOMP. Não há sobre ele qualquer pleito relacionado a retificação. O contribuinte afirma ter efetuado pagamento dos débitos não homologados.

PER/DCOMP nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626

Despacho Decisório: não homologado.

Impugnação: A impugnante alega erro material no preenchimento do PER/DCOMP. Teria sido indicado que o tipo de crédito seria “*pagamento indevido ou a maior*”, quando o correto seria “*saldo negativo de IRPJ*”. Não obstante, “*para fazer jus, por ora, à recomposição do Saldo devedor, apresentada no Parecer em seu item 37*”, efetuou o recolhimento dos débitos não compensados, quais sejam, PIS, cód. 8109 e COFINS, cód. 2172, PA de 01/2001 a 09/2001.

Manifestação de fls. 987/992 (resposta à diligência): consta no quadro “*Relação de PER/DCOMPS a serem retificados*” (fl. 988). À fl. 989, insiste nos argumentos da impugnação.

Conclusão: Não há litígio acerca deste PER/DCOMP. O pleito que existia relacionado a retificação foi superado no momento em que o contribuinte se dispôs a efetuar o recolhimento dos débitos não compensados (ou seja, a totalidade dos débitos do PER/DCOMP).

Uma observação final acerca dos quatro PER/DCOMPS acima: Os comprovantes de pagamento apresentados pela interessada se encontram às fls. 818/857 e 951/962. Compete à DRF que jurisdiciona o contribuinte a confirmação dos pagamentos e sua alocação aos débitos correspondentes. Verifiquei, às fls. 1096 e 1097, que os débitos de PIS e COFINS dos períodos de apuração jan/2001 a set/2001 (exatamente aqueles declarados no

PER/DCOMP nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626) foram transferidos para o processo nº 10183.720197/2010-30 para cobrança. Não encontro nos autos o motivo pelo qual os pagamentos apresentados pelo contribuinte para esses débitos não foram aproveitados, se por não confirmação, ou qualquer outro. De todo modo, essa questão foge à competência deste colegiado, restando tão somente sugerir à interessada que volte apresentar seus comprovantes de pagamentos nos autos do processo de cobrança e ali peticione por seu aproveitamento para a extinção dos débitos.

O ponto principal do litígio, então, é o alegado “direito à compensação”, que estaria sendo cerceado por instrumentos infralegais ao se negar a possibilidade de retificação de diversos dos PER/DCOMPs apresentados. A recorrente argumenta que, em todos os casos, se trataria de erro material.

Deve-se ressaltar, inicialmente, que a compensação em matéria tributária rege-se por disposições específicas, a saber, o artigo 170 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Em cumprimento da faculdade outorgada pelo supracitado art. 170 do CTN, foi promulgada a Lei nº 9.430/1996, cujo artigo 74 tinha, originalmente, a redação abaixo:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

A Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (DOU de 31/12/2002), alterou essa redação, que passou a ser a seguinte:

Artigo 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.

Observe-se, no parágrafo 5º, a autorização expressa, já prevista no CTN, para que a então Secretaria da Receita Federal disciplinasse as disposições acerca da compensação tributária e do instrumento declaratório recém criado. Pouco tempo depois, a Declaração de Compensação daria lugar ao instrumento eletrônico intitulado PER/DCOMP. Alterações legislativas supervenientes modificaram a numeração dos parágrafos, sempre mantendo a autorização dada ao órgão administrativo para disciplinar a matéria (atualmente, parágrafo 14).

Diante desse histórico, fica evidenciada a improcedência dos reclamos da recorrente, de que seu direito à compensação estaria sendo cerceado por instruções normativas, meros instrumentos infralegais. As condições e garantias para a compensação tributária podem ser estipuladas diretamente por lei, ou, por delegação, pela autoridade administrativa. A decisão recorrida bem observou que as instruções normativas que tratam da DCOMP somente admitem sua retificação enquanto ainda pendentes de decisão administrativa, o que não foi o caso.

Ainda sobre a retificação de declarações, considero pertinente a análise do art. 147 do CTN, abaixo transcrito.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Embora o artigo acima transcrito não seja diretamente aplicável ao caso sob análise, visto que a DCOMP não se presta ao lançamento de tributo mas, ao contrário, presta-se à extinção de crédito tributário pela via da compensação, seu parágrafo primeiro traz disposições sobre a retificação de declarações que bem podem orientar a decisão a ser tomada. Senão vejamos.

Na hipótese de redução ou exclusão de tributos, o texto legal impõe restrições à retificação da declaração com base na qual a autoridade administrativa haverá de efetuar o lançamento. Isso tendo em vista a proteção ao crédito tributário, interesse indisponível, como cediço. Por considerar que a compensação, modalidade de extinção do crédito tributário, deve ser tratada com o mesmo cuidado que a redução e a exclusão de tributos, entendo correta a aplicação das mesmas restrições à retificação da DCOMP. A propósito, assim leciona Leandro Paulsen³:

Aplicação por analogia aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Tendo em conta que a quase totalidade dos tributos, atualmente, sujeitam-se a lançamento por homologação vinculados a obrigações acessórias de prestar declarações ao Fisco e que não há dispositivo no CTN cuidando especificamente da retificação de tais declarações, o § 1º do art. 147 tem sido bastante invocado e aplicado por analogia para definir o marco até quando pode o contribuinte retificar suas declarações livremente, com eficácia imediata, e, a contrario sensu, a partir de quando o contribuinte não pode exigir do Fisco que, independentemente de apreciação dos erros e equívocos da declaração originariamente prestada, considere as retificações. [...].

Inicialmente, a retificação deve estar fundamentada em erro comprovado. E, por certo, o ônus dessa comprovação recai sobre quem alega o erro, no caso, o sujeito passivo.

Indo além da questão do erro, e sem entrar no mérito de estar ou não comprovado no caso concreto, nos termos do art. 147 a retificação de declaração somente é admitida antes de notificado o lançamento. No âmbito da DCOMP, esse lapso temporal deve ser entendido como aquele compreendido entre o momento da apresentação da declaração, quando a compensação produz seus efeitos de extinguir o crédito tributário, embora sob condição resolutória, até aquele em que a autoridade administrativa toma conhecimento da compensação declarada e expressamente a não homologa. A partir desse momento, implementada negativamente a condição resolutória, cessam os efeitos da compensação, inclusive retroativamente, e o crédito tributário que se pretendia extinto ressurge. Também a partir desse momento se torna impossível a retificação da declaração de compensação.

Nesse sentido caminha a jurisprudência administrativa, a exemplo das decisões cuja ementa a seguir se transcreve:

IRPJ — COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE PIS E COFINS —RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO —
Incabível a retificação da Declaração de Compensação, Dcomp, quando já existir decisão administrativa que analisou pedido anteriormente formulado. (Ac. 108-09.604, de 17/04/2008, processo 10675.000103/2001-80, Redator Designado Cons. Nelson Lósso Filho)

³ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 12ª Ed. Revista e atualizada. Porto Alegre: Livraria do Advogado:ESMAFE, 2010, pág. 1026.

DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO - DESCABIMENTO - É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada. (Ac. 105-17.130, de 13/08/2008, processo 13807.003132/2004-91, Relator Cons. Waldir Veiga Rocha)

DCOMP. RETIFICAÇÃO. A manifestação de inconformidade e o recurso não são meios adequados para retificação de Declaração de Compensação. Ademais, a partir da Lei nº 11.051/2004, que deu nova redação ao inciso "V" do § 32 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, não poderá ser objeto de Dcomp, débito de compensação não homologada. (Ac. 201-79.356, de 28/06/2006, processo 11020.003177/2003-05, Relator Cons. Maurício Taveira e Silva).

A temperar as regras anteriormente examinadas, o § 2º do art. 147 do CTN traz a possibilidade de que a própria autoridade administrativa, ao efetuar a revisão da declaração, retifique de ofício os erros nela contidos, desde que tais erros sejam “apuráveis pelo seu exame”. Entendo tratar-se, aqui, dos chamados lapsos manifestos, enganos que saltam aos olhos, prontamente identificáveis.

De se ver, então, de que forma tais disposições podem e devem ser aplicadas ao caso vertente. Em todos os casos, as pretendidas retificações foram trazidas a lume somente após a ciência da decisão administrativa acerca das compensações originalmente declaradas. Desta forma, somente nos casos em que os erros alegados estiverem devidamente comprovados e forem prontamente identificáveis é que se poderá cogitar de sua retificação. Passo ao exame de cada um dos PER/DCOMP sobre os quais persiste o litígio.

I - PER/DCOMP Nº 37529.91166.281103.1.3.02-5678

Conforme DCOMP à fl. 03, o crédito originalmente apresentado para compensação foi saldo negativo de IRPJ apurado no exercício 1999, no valor de R\$ 25.508,83. A origem desse saldo negativo estaria no IRPJ retido na fonte em idêntico valor, cód. 3426, pela fonte pagadora de CNPJ 01.023.570/0001-60.

A retificação pleiteada daria como origem do crédito o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1999, ou seja, exercício 2000.

Compulsando os autos, encontro às fls. 524 e segs. extratos da DIPJ do exercício 2000/ano-calendário 1999. O saldo negativo de IRPJ ali declarado (Ficha 13A, linha 18) é de R\$ -642.650,17.

À fl. 817, encontro comprovante de retenção na fonte, fornecido pela fonte pagadora de CNPJ 01.023.570/0001-60, o qual dá conta da retenção de imposto de renda no valor de R\$ 62.758,43, em 12/04/1999.

Não vejo como acatar a alegação de erro material. O crédito originalmente informado é de ano diferente, além do que seu valor também difere do que consta como saldo negativo demonstrado na DIPJ. Considero correta a decisão recorrida, a qual apreciou esta

DCOMP nos termos em que originalmente apresentada, confirmando sua não homologação pela DRF Cuiabá/MT.

IV - PER/DCOMP Nº 13323.84428.181203.1.3.02-0638 (fl. 26)

Conforme DCOMP à fl. 26, o crédito originalmente apresentado para compensação foi saldo negativo de IRPJ apurado no exercício 2001, no valor de R\$ 64.236,59. A origem desse saldo negativo estaria no IRPJ retido na fonte em idêntico valor, cód. 5273, pela fonte pagadora de CNPJ 01.701.201/0001-89.

V - PER/DCOMP Nº 22218.05699.181203.1.3.02-4096 (fl. 33)

Conforme DCOMP à fl. 33, o crédito originalmente apresentado para compensação foi saldo negativo de IRPJ apurado no exercício 2001, no valor de R\$ 44.313,49. A origem desse saldo negativo estaria no IRPJ retido na fonte no valor de R\$ 32.889,79, cód. 3426, pela fonte pagadora de CNPJ 01.023.570/0001-60; e R\$ 11.423,70, cód. 3426, CNPJ 07.450.604/0001-89.

VI - PER/DCOMP Nº 31526.39993.181203.1.3.02-0930 (fl. 38)

Conforme DCOMP à fl. 38, o crédito originalmente apresentado para compensação foi saldo negativo de IRPJ apurado no exercício 2001, no valor de R\$ 22.379,53. A origem desse saldo negativo estaria no IRPJ retido na fonte no valor de R\$ 8.720,61, cód. 3426, pela fonte pagadora de CNPJ 01.424.040 /0001-23; R\$ 9.837,59, cód. 3426, CNPJ 01.701.201/0001-89; e R\$ 4.271,33, cód. 3426, CNPJ 07.450.604/0001-89.

VII - PER/DCOMP Nº 39674.20949.181203.1.3.02-2246 (fl. 43)

Conforme DCOMP à fl. 43, o crédito originalmente apresentado para compensação foi saldo negativo de IRPJ apurado no exercício 2001, no valor de R\$ 4.167,98. A origem desse saldo negativo estaria no IRPJ retido na fonte no valor de R\$ 909,13, cód. 3426, pela fonte pagadora de CNPJ 01.424.040/0001-23; e R\$ 3.258,85, cód. 5723, CNPJ 31.516.198/0004-37.

Nos quatro casos acima, a retificação pleiteada daria como origem do crédito o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, ou seja, exercício 2002.

Compulsando os autos, encontro às fls. 913 e segs. cópia da DIPJ do exercício 2002/ano-calendário 2001. O saldo negativo de IRPJ ali declarado (Ficha 12A, linha 18) é de R\$ -1.206.323,19.

Não encontrei nos autos comprovantes de retenção na fonte correspondentes aos valores declarados nas DCOMPs. No entanto, às fls. 899, 901 e 902 encontrei cópia do livro Razão da interessada, em que constam registros em conta de ativo, no ano-calendário 2001, de retenções sofridas na fonte, em valores compatíveis, por totais, com aqueles declarados nas DCOMPs de fls. 33, 38 e 43.

Embora haja algum indicativo de que a intenção da declarante pudesse ser trazer à compensação créditos do ano-calendário 2001 (e não 2000), as incorreções de período e valor são de tal monta que impedem, também aqui, que se acate a alegação de erro material.

Ainda que, apenas por hipótese, se pudesse acolher a retificação pretendida, isso nenhum proveito traria à interessada, visto que o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001 foi integralmente absorvido na compensação de débitos trazidos no

PER/DCOMP nº 31737.47569.181203.1.3.02-5868 (sobre o qual não há mais litígio), conforme se verifica na Informação Fiscal de fl. 1000, no item 55 do Parecer Saort (fl. 756) e no item c do Despacho Decisório (fl. 760).

VIII - PER/DCOMP nº 18920.07642.281103.1.04-0890 (fl. 48)

Conforme DCOMP à fl. 48, o crédito originalmente apresentado para compensação foi pagamento indevido/a maior de IRPJ, em 28/12/2001, no valor de R\$ 1.206.323,19.

A retificação pleiteada daria como origem do crédito o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, exercício 2002.

Compulsando os autos, encontro às fls. 913 e segs. cópia da DIPJ do exercício 2002/ano-calendário 2001. O saldo negativo de IRPJ ali declarado (Ficha 12A, linha 18) é de R\$ -1.206.323,19.

A identidade do valor do crédito trazido à compensação, e a coincidência do ano-calendário de sua apuração podem levar ao entendimento de que o contribuinte teria incorrido em equívoco quanto ao tipo de crédito, informando indevidamente tratar-se de pagamento a maior, mesmo após já ter informado em sua DIPJ o saldo negativo de IRPJ apurado ao final do período anual. Em situações semelhantes não é incomum que a autoridade administrativa, quando do exame concomitante das declarações (PER/DCOMP e DIPJ), constate o equívoco e o corrija mesmo de ofício, dando ao crédito o tratamento correto, qual seja, o de saldo negativo de IRPJ, prosseguindo então na apreciação dos demais aspectos da compensação declarada. Trata-se, como se vê, da aplicação concreta do § 2º do art. 147 do CTN, sobre o qual já se discorreu neste voto.

No presente caso, entretanto, acolher ou não a pretendida retificação se torna irrelevante, visto que o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001 foi integralmente absorvido na compensação de débitos trazidos no PER/DCOMP nº 31737.47569.181203.1.3.02-5868 (sobre o qual não há mais litígio), conforme se verifica na Informação Fiscal de fl. 1000, no item 55 do Parecer Saort (fl. 756) e no item c do Despacho Decisório (fl. 760). Assim, mesmo reconhecendo a existência de um erro prontamente verificável pela autoridade administrativa e, destarte, passível de correção de ofício, este PER/DCOMP não pode ser homologado, porque o direito creditório alegado já se extinguiu.

XI - PER/DCOMP Nº03197.98398.3110031.3.04-4036 (fl. 67)

Conforme DCOMP à fl. 67, o crédito originalmente apresentado para compensação foi pagamento indevido/a maior de CSLL, em 31/01/2001 (da competência de dez/2000), no valor de R\$ 266.702,73.

A retificação pleiteada daria como origem do crédito o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2000, exercício 2001.

Compulsando os autos, encontro às fls. 860 e segs. cópia da DIPJ do exercício 2001/ano-calendário 2000. O saldo negativo de CSLL ali declarado (Ficha 17, linha 42) é de R\$ -266.702,73.

A identidade do valor do crédito trazido à compensação, e a coincidência do ano-calendário de sua apuração levam ao entendimento de que o contribuinte teria incorrido em equívoco quanto ao tipo de crédito, informando indevidamente tratar-se de pagamento a maior, mesmo após já ter informado em sua DIPJ o saldo negativo de CSLL apurado ao final do período anual. Em situações semelhantes não é incomum que a autoridade administrativa, quando do exame concomitante das declarações (PER/DCOMP e DIPJ), constate o equívoco e o corrija mesmo de ofício, dando ao crédito o tratamento correto, qual seja, o de saldo negativo de CSLL, prosseguindo então na apreciação dos demais aspectos da compensação declarada. Trata-se, como se vê, da aplicação concreta do § 2º do art. 147 do CTN, sobre o qual já se discorreu neste voto.

Diante do exposto, considero que merece reforma a decisão recorrida, quanto a este item, devendo o processo retornar à unidade da RFB com jurisdição sobre o contribuinte para apreciação deste PER/DCOMP, levando em conta tratar-se o crédito trazido à compensação de saldo negativo de CSLL, apurado no ano-calendário 2000.

XII - PER/DCOMP Nº 34846.17175.311003.3.04-6091 (fl. 72)

Conforme DCOMP à fl. 72, o crédito originalmente apresentado para compensação foi pagamento indevido/a maior de CSLL, em 31/01/2001 (da competência de dez/2000), no valor de R\$ 13.369,66.

A retificação pleiteada daria como origem do crédito o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2000, exercício 2001.

Compulsando os autos, encontro às fls. 860 e segs. cópia da DIPJ do exercício 2001/ano-calendário 2000. O saldo negativo de CSLL ali declarado (Ficha 17, linha 42) é de R\$ -266.702,73.

Não vejo como acatar a alegação de erro material. Neste caso, o contribuinte trouxe como crédito uma parte de um pagamento, em valor que não corresponde ao saldo negativo de CSLL informado na DIPJ. Além do mais, aquele saldo negativo já havia sido informado no PER/DCOMP nº 03197.98398.3110031.3.04-4036. Considero correta a decisão recorrida, a qual apreciou esta DCOMP nos termos em que originalmente apresentada, confirmando sua não homologação pela DRF Cuiabá/MT.

XIII - PER/DCOMP Nº 06225.56247.311003.1.3.04-4443 (fl. 77)

Conforme DCOMP à fl. 77, o crédito originalmente apresentado para compensação foi pagamento indevido/a maior de CSLL, em 28/12/2001 (da competência de nov/2001), no valor de R\$ 298.924,30.

A retificação pleiteada daria como origem do crédito o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2001, exercício 2002.

Compulsando os autos, encontro às fls. 913 e segs. cópia da DIPJ do exercício 2002/ano-calendário 2001. O saldo negativo de CSLL ali declarado (Ficha 17, linha 42) é de R\$ -298.924,30.

A identidade do valor do crédito trazido à compensação, e a coincidência do ano-calendário de sua apuração levam ao entendimento de que o contribuinte teria incorrido em equívoco quanto ao tipo de crédito, informando indevidamente tratar-se de pagamento a maior, mesmo após já ter informado em sua DIPJ o saldo negativo de CSLL apurado ao final do período anual. Em situações semelhantes não é incomum que a autoridade administrativa,

quando do exame concomitante das declarações (PER/DCOMP e DIPJ), constate o equívoco e o corrija mesmo de ofício, dando ao crédito o tratamento correto, qual seja, o de saldo negativo de CSLL, prosseguindo então na apreciação dos demais aspectos da compensação declarada. Trata-se, como se vê, da aplicação concreta do § 2º do art. 147 do CTN, sobre o qual já se discorreu neste voto.

Diante do exposto, considero que merece reforma a decisão recorrida, quanto a este item, devendo o processo retornar à unidade da RFB com jurisdição sobre o contribuinte para apreciação deste PER/DCOMP, levando em conta tratar-se o crédito trazido à compensação de saldo negativo de CSLL, apurado no ano-calendário 2001.

Finalmente, resta examinar os PER/DCOMPs 13323.84428.181203.1.3.02-0638, 22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246 sob o enfoque de outra reclamação da recorrente. Essas declarações já foram examinadas, neste, voto, sob o prisma da retificação de seu conteúdo pela interessada após a ciência da correspondente decisão administrativa, concluindo por sua impossibilidade.

No Despacho Decisório da DRF Cuiabá/MT, aquelas declarações foram homologadas sob condição da não homologação do PER/DCOMP 17180.86688.281103.1.3.04-2626. Em seu recurso, a interessada reclama que a decisão recorrida teria contrariado todos os argumentos que subsidiaram a impossibilidade de retificação de PER/DCOMPs e, somente nestes quatro casos, resolveu acatar o pleito da recorrente com relação ao exercício de referencia indicado nos instrumentos declaratórios e, assim, deixar de homologá-los. Haveria, aqui, a aplicação de dois pesos e duas medidas, em desfavor da recorrente.

É de se reconhecer que, quanto a este ponto, assiste razão à recorrente.

O PER/DCOMP nº 17180.86688.281103.1.3.04-2626 foi não homologado pelo Despacho Decisório de fl. 760. Na sequência, a contribuinte promoveu o pagamento dos débitos que ali constavam. Anteriormente, neste mesmo voto, já restou consignada a conclusão deste relator, no sentido da inexistência de litígio acerca deste PER/DCOMP, visto que o pleito que existia relacionado a retificação foi superado no momento em que o contribuinte se dispôs a efetuar o recolhimento dos débitos não compensados (ou seja, a totalidade dos débitos remanescentes do PER/DCOMP). Definitiva, pois, na esfera administrativa, a decisão de não homologar este PER/DCOMP.

Considero então implementada a condição estabelecida pelo Despacho Decisório (fl. 760) para que os PER/DCOMPs 13323.84428.181203.1.3.02-0638, 22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246, apreciados conforme originalmente apresentados à Administração, sejam tidos por homologados até o limite do crédito neles pleiteados, merecendo reforma, neste particular, a decisão recorrida.

Em conclusão, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para:

1. Declarar homologados, até o limite do crédito neles pleiteados, os PER/DCOMPs 13323.84428.181203.1.3.02-0638, 22218.05699.181203.1.3.02-4096, 31526.39993.181203.1.3.02-0930 e 39674.20949.181203.1.3.02-2246.
2. Determinar que o PER/DCOMP 03197.98398.3110031.3.04-4036 seja apreciado pela unidade da RFB com jurisdição sobre o contribuinte, levando em conta tratar-se o crédito trazido à compensação de saldo negativo de CSLL, apurado no ano-calendário 2000.
3. Determinar que o PER/DCOMP 06225.56247.311003.1.3.04-4443 seja apreciado pela unidade da RFB com jurisdição sobre o contribuinte, levando em conta tratar-se o crédito trazido à compensação de saldo negativo de CSLL, apurado no ano-calendário 2001.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha