



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

Processo nº 10280.004098/2006-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-00.588 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente BLB Eletrônica Ltda
Recorrida 1ª Turma da DRJ em Belém

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

PRESCRIÇÃO. LANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O prazo prescricional não atinge a o direito da Administração de praticar atos, reconhecendo ou negando pleitos do contribuinte, ou constituindo o crédito tributário. A prescrição volta-se contra o direito de ação judicial.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO.

As decisões administrativas que não admitem retificação de declaração não podem ser objeto de recurso administrativo no rito do Decreto nº 70.235, de 1972, por falta de previsão legal.

CONTORNOS DA LIDE. MATÉRIA NÃO QUESTIONADA.

Considera-se matéria não litigiosa aquela que não é objetiva e especificamente questionada na manifestação de inconformidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte comprovar os direitos que pleiteia, com documentos hábeis e suficientes.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

Não há limitação temporal para a guarda de documentos comprobatórios de direitos que o contribuinte alegue, devendo o contribuinte estar apto a comprovar seu direito, independente do momento em que ele tiver nascido.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. TERMO DE INICIO.

O termo de início para contagem do prazo de 5 anos para homologação de declaração de compensação é a data da entrega da declaração que informa a compensação pleiteada

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA EXAME DO DIREITO DE CRÉDITO.

O prazo que o Fisco tem para examinar a existência do crédito alegado pelo contribuinte é de 5 anos contados da entrega da declaração que pleiteia restituição ou compensação.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PERÍODOS QUE PODEM SER EXAMINADOS.

Se o exame do crédito alegado pelo contribuinte é feito dentro do prazo de 5 anos, contados da entrega da declaração de compensação ou restituição, ele pode alcançar o ano do alegado crédito, bem como os anos anteriores e posteriores, naquilo que afetem a questão.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. VALORES DECLARADOS.

Os débitos declarados pelo contribuinte em declarações formalizadoras de “crédito tributário” ou em declarações meramente informativas, não afetam o montante eventualmente repetível que apenas depende do valor pago e do valor efetivamente devido.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO.

A quantificação do pagamento indevido é feita pela comparação entre o valor recolhido e o valor devido, devendo ser tratada como errada a DCTF que informa débito menor que o apurado com base no Lalur.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. VALORES DECLARADOS. FLUÊNCIA DO TEMPO.

O único efeito que a fluência do tempo tem sobre os créditos tributários declarados é eventual prescrição.

O crédito tributário informado em declarações não se torna verdadeiro pela fluência do tempo, pois é mera tentativa de explicitação da relação jurídica decorrente da incidência da regra de tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, preliminarmente, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER o recurso na parte em que questiona o indeferimento das retificações de DCOMP, e, no mérito, por voto de qualidade, foi NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, Diniz Raposo e Silva e José Ricardo da Silva, que não admitiam a alteração do saldo negativo apurado no ano-calendário 2000.

Assinado digitalmente

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/11/2011 por CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERRE, Assinado digitalmente e m 03/11/2011 por CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERRE, Assinado digitalmente em 17/04/2012 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 02/07/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Assinado digitalmente

CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator.

EDITADO EM: 03/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Diniz Raposo e Silva, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva (vice-presidente), e Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada em razão de despacho decisório que não homologa declaração de compensação.

Em 03/10 2006, em atendimento a intimações, o contribuinte apresenta petição, encaminhando PER/Dcomp retificadoras, em razão do sistema não permitir a gravação e envio pela internet (proc. fl.1).

Em 23/06/ 2009, parecer conclusivo propõe (proc. fls. 206 a 216): 1) que as retificações pretendidas, conforme documentos nas folhas 19 a 63 e 65 a 69 não sejam admitidas; 2) a não-homologação das compensações declaradas nas Dcomp nº 09403.80503.090804.1.3.02-1845, nº 17942.29089.270906.1.7.02-6210 e nº 39416.90187.310708.1.7.02-7880; 3) a cobrança dos débitos declarados nas Dcomp nº 09403.80503.090804.1.3.02-1845, nº 17942.29089.270906.1.7.02-6210 e nº 39416.90187.310708.1.7.02-7880.

Explica que os DARFs indicados em algumas PER/Dcomp não foram localizados e por isso o contribuinte foi intimado a retificá-las (proc. fls. 9 a 17 e 64), na hipótese de divergência. Diz que o contribuinte não conseguiu transmitir eletronicamente as Dcomp porque o crédito que pretendia compensar tinha mais de 5 anos, na data do envio das declarações originais. Enfatiza que foi por isso que o contribuinte apresentou retificações em papel (proc. fls. 19 a 63 e 65 a 69). Complementa informando que a legislação (art. 56 da IN SRF nº 600, de 2005) exige que tal retificação seja feita por meio do programa e por isso as declarações em papel não podem ser aceitas.

Também, explica que neste processo “*serão analisadas as Dcomp nº 09403.80503.090804.1.3.02-1845 (fls. 74 a 77), nº 17942.29089.270906.1.7.02-6210 (fls. 78 a 92) e nº 39416.90187.310708.1.7.02-7880 (fls. 105 a 108), que indicam, para compensação de débitos de IRPJ (cód. 5993 e 2089), crédito relativo a saldo negativo de IRPJ, exercício 2001, no valor de R\$ 31.409,50 (trinta e um mil, quatrocentos e nove reais e cinquenta centavos)*”. Adiciona que “*a Planilha 1, anexada à fl. 204 dos autos, resume as informações pertinentes às referidas Dcomp, particularmente no que diz respeito ao crédito suscitado*”.

Esclarece que, de modo geral, o saldo negativo do ano-calendário de 2000 é decorre de valores retidos. Explica que:

A apuração do saldo negativo de IRPJ relativo ao exercício 2001, ano-calendário 2000, será efetuada nos moldes da DIPJ 2001, admitindo-se o imposto apurado sobre o lucro real informado nas linhas 12A/01 e 12A/03 (fl. 135). Logo, Cabe confirmar os valores do IRRF sobre as receitas que integraram a base de Cálculo do imposto devido e das estimativas mensais de IRPJ pagas/compensadas, indicados na Dcomp nº 17942.29089.270906.1.7.02-6210.

Diz que, em consulta às DIRF, confirmou parcialmente o IRRF informado na Dcomp 17942.29089.270906.1.7.02-6210 e que, analisando a DIPJ, presume que os rendimentos correspondentes foram oferecidos a tributação. Conclui que é admissível dedução de IRRF nos códigos 6147, 6800 e 8045, nos montantes que informa. Também, confirma os pagamentos por estimativas informados nas Dcomp 17942.29089.270906.1.7.02-6210.

No que tange as estimativas do ano-calendário de 2000 (que o contribuinte alegou ter compensado com saldo negativo de anos anteriores), informa que não são admitidas, pois as Dcomp que teriam informado tal compensação não foram homologadas. Informa que “as telas de fls. 167 a 170, 172 a 177, 179, 180, 182 e 183, extraídas do sistema Sief-Processo, comprovam as Dcomp nº 07833.60528.210704.1.7.02-7249, nº 25355.49305.260906.1.7.027706, nº 13833.73189.110804.1.3.02-9790 e nº 37001.75533.110804.1.3.02-7129 não foram homologadas, e que os débitos acima arrolados não se encontram extintos. Logo, não cabe deduzi-los do IRPJ devido sobre o lucro real”.

Diz que “do IRRF sobre as receitas pagas pela administração pública federal e integrantes da base de cálculo do imposto anual, deve ser admitido como estimativas efetivamente pagas o valor totalde R\$ 17,94”.

Explica que o total de estimativas pagos é de R\$ 33.391,25. Faz a apuração do saldo do IRPJ ao fim do exercício, concluindo que, ao invés de saldo negativo de R\$ 31.409,50, o contribuinte teria imposto a pagar de R\$ 2.890,24.

Informa que os débitos informados nas Dcomp nº 09403.80503.090804.1.3.02-1845 (fls. 74 a 77), nº 17942.29089.270906.1.7.02-6210 (fls. 78 a 92) e nº 39416.90187.310708.1.7.02-7880 (fls. 105 a 108), também foram confessados em DCTF e diz que não podem ser compensados, pois o crédito indicado nas Dcomp não deve ser reconhecido, tal como demonstrado.

Em 25/06/2009, despacho desisório adota o proposto no parecer conclusivo (proc. fl. 217). Em 07/07/2009, o contribuinte é cientificado da decisão (proc. fl. 223v.).

Em 05/08/2009, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (proc. fls. 225 a 230). Diz que as Dcomp foram transmitidas eletronicamente e dentro do prazo para compensação do saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 34.409,50. Complementa dizendo que este saldo negativo foi constituído pela DIPJ.

Diz que suas Dcomp foram apenas informativas, pois seu crédito encontrava-se registrado na Receita, podendo ser abatido de qualquer tributo devido, independente de PER/Dcomp. Diz que “contra a decisão que indeferiu os pedidos de retificação de fls. 19 a 63 e 65 a 69 não cabe recurso, pois que a mesma é definitiva, por força do art. 67 da Instrução Normativa RFB n. 900/2008”.

Sustenta que as estimativas de IRPJ, do ano-calendário de 2000, foram compensadas, conforme Dcomp 07833.60528.210704.1.7.02-7249, com créditos constituídos

por DIPJ entregues e processadas pela Receita. Argumenta que leis e instruções normativas não podem retroagir para prejudicar. Alega que, “*se o direito ao crédito encontra-se extinto, também, extinto o direito de cobrança dos tributos compensados*”.

Em 11/12/2009, a 1ª Turma da DRJ em Belém julga improcedente a manifestação de inconformidade (proc fls. 252 a 256). Informa que existe previsão legal de apresentação e retificação de declaração de compensação por formulário, mas que o contribuinte não se enquadra em nenhuma das situações em que é admitida a retificação por meio de formulário. Alega que não se pode utilizar crédito apurado a mais de 5 anos.

Cita o art 67 da IN RFB nº 900, de 2008, que diz ser definitiva a decisão de autoridade administrativa que indefere pedido de retificação ou cancelamento de que tratam os arts 76 e 82, como fundamento da sua decisão de refutar o pedido de retificação dos PER/Dcomp.

No que tange ao não reconhecimento do saldo negativo, com a consequente não homologação de Dcomp, diz que o contribuinte não comprovou o IRRF glosado pela DRF. Sobre as estimativas que a DRF considerou não compensadas, a turma julgadora confirmou com base nas telas de fls. 167 a 170, 172 a 177, 179, 180, 182 e 183, qua as Dcomp não foram homologadas e, por isso, tais estimativas não podem ser consideradas no cálculo do IRPJ. Conclui que, com base nesses ajustes, o contribuinte não tem saldo negativo, mas sim IRPJ a pagar.

A turma julgadora também informa que a circunstância da DIPJ ter sido entregue na Receita, não significa que os valores nela informados sejam ratificados pelo Fisco. Explica que o contribuinte deve estar apto a comprovar o direito que alega. Esclarece que não cabe falar em decadência dos débitos informados em DCTF, pois estes já estão formalizados pela declaração. Informa que o prazo prescricional, para cobrança dos débitos em aberto, corre da entrega da DCTF. Adiciona que, em razão do inciso IV do parágrafo único do art. 174 do CTN combinado com o § 6º do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, a apresentação de declaração de compensação interrompe o prazo prescricional .

Em 20/01/2010 o contribuinte é cientificado da decisão (proc. fl. 261v). Em 12/02/2010, o contribuinte apresenta recurso voluntário (proc. fls. 306 a 317). Diz que foi intimada a retificar alguns PER/Dcomp, que atendeu o solicitado, mas mesmo assim a DRF não homologou as Dcomp 09403.80503.090804.1.3.02-1845, 7942.29089.270906.1.7.02-6210 e 39416.90187.310708.1.7.02-7880. Alega que a DRJ não considerou as provas que trouxe aos autos e repetiu os argumentos da instância inferior de que as retificações não foram aceitas por causa do art. 56 da IN SRF nº 600, de 2005.

Sintetiza a lide dizendo que ela versa sobre o direito da recorrente compensar R\$ 31.409,50, pago a maior a título de IRPJ no ano-calendário de 2000 e que:

A r. decisão contida no Acórdão 01.15.820, ora contestado, firma-se em 4 (quatro) situações distintas abraçadas pelo órgão julgador a quo, a seguir detalhadas:

- que a Empresa-Recorrente não podia formular pedido de retificação dos Ped/Dcomps em formulário de papel;

- que a Empresas-Recorrente não possui o saldo negativo de IRPJ, informado na Dcomp 17942.29089.270906.1.7.02-6210

(fls. 78/92) e apurada na DIPJ, exercício 2001 (fls. 135), bem como, não comprovou os valores declarados na referida Dcomp.

- que o fato da Contribuinte ter entregue sua DIPJ/2001 com saldo negativo do IRPJ no montante de R\$ 31.409,50, recepcionada pela RFB, não significa que os dados nela informados tenham sido retificados pelo Fisco, e

- que não ocorreu a decadência nem prescrição alegadas porque, na primeira, o crédito tributário ficou definitivamente constituído com a confissão/declarada na DCTF (fls. 198/2003), e na segunda, que começou a correr com a apresentação da DCTF, foi interrompida com a entrega da declaração de compensação, sendo reiniciada a partir da decisão definitiva a cerca das composições.

Argumenta que o impedimento da recorrente apresentar retificação é improcedente e informa que a PER/Dcomp 09403.80503.090804.1.3.02-18 não sofreu retificação.

Afirma que não é procedente o não reconhecimento do saldo negativo pleiteado na Dcomp 17942.29089.270906.1.7.02-6210. Diz que a própria parecerista confirmou o montante de IRRF, conforme extrato de DIRF (proc. fls. 136 a 152) e diz juntar a comprovação documental das retenções ocorridas. Afirma que as estimativas do exercício de 2000 foram compensadas, conforme demonstram as retenções e DARFs.

Alega que a recepção da DIPJ do ano-calendário de 2000, inicialmente não tornava válido o declarado, mas após o decurso de prazo de 5 anos, sem a recusa da Receita, o direito ao saldo negativo declarado de R\$ 31.409,50 é inegável.

Sustenta que o auditor se equivocou quanto ao prescricional, pois este inicia da data de entrega da DCTF e não da declaração de compensação, pois esta não foi aceita. Propugna que ocorreu a decadência do direito de lançar, pois os débitos compensados não foram lançados. Junta os seguintes documentos:

- Instrumento de Procuração;*
- DIPJs. dos exercícios de 1999, 2000, 2001;*
- 40 (quarenta) Darfs,*
- 86 (oitenta e seis) Comprovantes de retenções;*
- 10 (dez) Per/Dcomps;*
- 2 (duas) Intimações*

Voto

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Quanto às alegações sobre a validade das declarações retificadoras, a DRJ já informou que a decisão da DRF era definitiva. O fundamento apresentado foi o art. 67 da IN RFB nº 900, de 2008. Mas, cabe destacar que, a IN tem amparo na lei. De fato, no Decreto

70.235, de 1972, não existe previsão legal de discussão administrativa, sobre ato da DRF que não aceita retificação de declaração. Por isso, qualquer inconformidade ou argumentação do contribuinte sobre tal matéria (DRF não aceitar as retificações de PER/Dcomp que apresentou), não é conhecida no presente julgamento. Enfim, em matéria de compensação tributária, só é admissível discutir, no rito do Decreto 70.235, de 1972, a não homologação de compensação, tal como prevê os §§ 9º, 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por esta razão, voto, preliminarmente, em não conhecer do recurso naquilo que questione o indeferimento das retificações de Dcomp.

Quanto às alegações de que seu saldo negativo é procedente, pois a própria parecerista teria reconhecido o IRRF, cabe destacar que, conforme consta do parecer conclusivo, embora o montante total informado na DIPJ não tenha sido acatado, a maior parte do IRRF tenha sido reconhecida. No entanto, mesmo tendo a DRF reconhecido quase que a integralidade do IRRF, a apuração do IRPJ demonstrou que não haveria saldo negativo.

Também cabe destacar que o contribuinte não recorreu de tal matéria na sua manifestação de inconformidade. Por isso que a turma julgadora se manifestou dizendo que a recorrente sequer comprovou documentalmente o IRRF informado na DIPJ.

Ainda, cabe notar que, mesmo agora, em fase de recurso, o contribuinte não afirma que o parecer conclusivo esteja errado quanto aos valores de IRRF considerados, não aponta o erro, nem o quantifica, e nem o comprova. Apenas diz juntar comprovação documental das retenções ocorridas. De outra banda, os cálculos da DRF no parecer conclusivo foram detalhadamente demonstrados. Deste modo, o contribuinte tinha todas as condições de tratar especificamente daquilo que foi considerado não comprovado pela DRF. Mas, preferiu se defender com uma alegação tão vaga e genérica, que não permite sua verificação.

Quanto às alegações de que seu saldo negativo é procedente porque suas estimativas do exercício de 2000 foram compensadas, cabe frisar que esta matéria não foi analisada no parecer conclusivo e portanto neste aspecto o recurso do contribuinte é impertinente. No entanto, para fins de permitir uma ampla possibilidade de defesa, supõe-se que o contribuinte tenha errado o ano ao qual pretendesse se referir, e esteja tratando do exercício de 2001, ano-calendário de 2000.

Quanto a este ano, de fato a DRF não admitiu a dedução do montante de estimativas cuja extinção foi informada como por compensação. A razão foi entender que essas compensações não teriam sido homologadas. Mas, no recurso do contribuinte, nota-se que ele pretende se defender apenas alegando que tal matéria já estaria comprovada nos autos por *“documentos que confirmam as retenções ocorridas e de recolhimentos via DARF”*. Ora, tal defesa não consegue afastar a acusação, pois não consegue demonstrar que as estimativas teriam sido compensadas ou, mesmo, que a não homologação ainda estivesse sob discussão administrativa. Por isso, também aqui o contribuinte não tem êxito na sua defesa.

O contribuinte também alega que ocorreu a prescrição e que por isso a decisão deve ser reformada. Quanto a esta questão, cabe destacar que a prescrição volta-se contra o direito de ação e não contra os atos praticados pela DRF. Portanto, também não tem razão o contribuinte neste aspecto.

Na sequência, o contribuinte alega a decadência e que a inércia do Fisco tornaria exigível pelo contribuinte o saldo negativo informado na sua DIPJ. Sobre esta questão,

transcrevo voto meu, de outro processo, que retrata o que penso sobre a alegação do contribuinte:

... penso que este argumento do contribuinte não tem cabimento, pois não se pode confundir (i) o prazo decadencial para lançamento com (ii) o prazo para exame da existência do crédito alegado e nem com (iii) o prazo para exame do pedido de compensação. Também, quanto ao direito de crédito decorrente de pagamento a maior (ou indevido), não se pode confundir (i) pagamento superior ao valor devido com (ii) pagamento superior ao valor declarado.

Vale analisar a legislação relativa à matéria: conforme o CTN, a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário (inciso II, do art. 156) onde o contribuinte compensa seus débitos fiscais com créditos líquidos e certos que tenha contra a Fazenda Pública; no âmbito da União, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a possibilidade de compensação de débitos do contribuinte com crédito de tributos passíveis de restituição; conforme o CTN, o pagamento indevido ou a maior dá direito à restituição (art. 165).

Por esses dispositivos fica claro que na compensação o contribuinte alega um direito creditório frente ao Fisco decorrente de um pagamento indevido ou a maior. Portanto, é obvio que o contribuinte precisa estar apto a comprovar a existência deste direito que afirma ter. De outra banda, é dever do Fisco examinar a existência do direito alegado pelo contribuinte, para confirmar se é ou não líquido e certo, e resistir a pedido que considere improcedente.

De qualquer modo, quer pelo contribuinte, quer pelo Fisco, a comprovação do direito à repetição depende da comprovação de dois elementos. Esses elementos são: o montante recolhido; e o montante devido.

É importante ressaltar que o montante devido é aquele de fato devido, em razão da relação jurídica que decorre da regra de tributação. O valor declarado é mera tentativa, que pode estar certa ou não, de explicitar o valor devido. Por isso o valor declarado é absolutamente irrelevante para fins de quantificação de eventual direito de repetição do contribuinte.

Assim, caso o contribuinte tenha declarado valor inferior ao efetivamente devido, isso não permite que ele considere esse valor declarado no cálculo do montante pago a maior, em detrimento do valor devido. Do mesmo modo, caso tenha declarado um valor maior do que o devido, isso não permite ao Fisco utilizar esse valor declarado na quantificação do pagamento a maior, em detrimento do valor devido. A comparação destas duas situações bem demonstra a irrelevância do valor declarado para fins de repetição.

Ademais, o fato de o contribuinte ter ou não declarado sua dívida em nada afeta a verificação e a quantificação do pagamento indevido. Não poderia ser diferente, pois uma coisa é a relação jurídica existente e decorrente de lei e outra coisa são

as possíveis explicitações desta relação jurídica em declarações, que podem retratá-la corretamente ou não.

Assim, o fato de o contribuinte ter declarado a maior ou a menor em nada afeta a quantificação do pagamento indevido. Isso já demonstra a irrelevância do crédito formalizado em declaração para fins de quantificação do pagamento indevido. Esta quantificação depende exclusivamente do valor devido.

A declaração formalizadora de crédito, utilizada para os tributos lançados por homologação, é mera prestação de obrigação acessória sem qualquer vínculo com o direito de repetição. Seu cumprimento ou sua violação não tem qualquer efeito sobre o direito a pedir a restituição de pagamento indevido ou a maior.

O correr do tempo, causando eventual decadência do direito do Fisco rever a formalização feita pelo contribuinte na sua declaração, não afeta a questão e não tem o condão de tornar o valor eventualmente declarado em elemento quantificador do indébito. Este é um ponto que precisa ficar bastante claro: o fluir do tempo não opera qualquer efeito sobre dados declarados. As informações prestadas em declarações (certas ou erradas) não se transformam em verdadeiras, pela passagem do tempo. Não existe regra no ordenamento com tal efeito. O único efeito que a passagem do tempo tem sobre débitos declarados é a possibilidade de prescrição de sua cobrança judicial.

Portanto, o que interessa para fins de quantificação de pagamento a maior é o valor recolhido e o valor devido. A razão disso é que se trata de constatar ou não a existência de um direito, sendo necessário verificar os elementos fáticos que dão azo a esse direito, e que são o montante recolhido e o montante devido.

A dependência do valor efetivamente devido é expressa no CTN, in verbis (grifei):

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 fato de ter ou não decaído o direito do Fisco lançar determinado tributo não afeta em nada a quantificação do pagamento indevido, pois não afeta em nada o valor de fato devido. A decadência, o pagamento antecipado e a homologação extinguem o crédito tributário (incisos V e VII do art. 156 do CTN) e a obrigação tributária (§ 1º do art. 113 do CTN). Mas esse fato não tem qualquer conexão com o direito de repetição.

O direito à restituição depende apenas da comparação entre o montante recolhido e a obrigação tributária que existe ou existiu, como o art. 165 do CTN estabelece. Logo, o fato da obrigação tributária estar extinta (quer por pagamento, quer por decadência, quer por homologação) não tem qualquer efeito no cálculo do indébito.

Do mesmo modo e como acima explicado, o fato da formalização da obrigação (quer por declaração, quer por lançamento) ter sido feita a menor ou a maior não tem qualquer efeito no cálculo do indébito. Na mesma linha, o fato de haver decaído o direito do Fisco de rever a formalização do crédito não tem qualquer efeito no cálculo do indébito.

Em resumo, o direito de restituição decorrente de pagamento indevido é quantificado pela comparação entre o pagamento ocorrido e a obrigação tributária existente, e não com o crédito tributário eventualmente formalizado. Isso porque a formalização do crédito tributário, por qualquer forma, é mera tentativa de explicitação da relação jurídica existente na obrigação tributária nascida com o fato gerador.

É na obrigação tributária (relação jurídica nascida com o fato gerador) que está o direito do Fisco (tributo devido) e, portanto, é pela comparação entre o valor recolhido e o valor devido que o pagamento a maior é quantificado.

No que tange a possibilidade de exame do crédito pleiteado, os prazos decadenciais previsto no CTN para a constituição do crédito tributário não limitam em nada a possibilidade do Fisco examinar o crédito alegado pelo contribuinte em pedido de compensação. Isso porque o transcurso desses prazos extingue o direito de lançar, mas não afetam a possibilidade do Fisco examinar a procedência de um direito alegado pelo contribuinte. São dois assuntos absolutamente distintos e cada um dele está sujeito a regras próprias e que não podem ser confundidas.

Portanto, o Fisco pode examinar a existência de direito alegado pelo contribuinte, com base nos elementos que dispuser e independente de ter (ou não) decaído a possibilidade de lançar o tributo do ano ao qual se refira o alegado direito de crédito. Inclusive, julgando conveniente, o Fisco pode examinar os períodos anteriores ao ano do aventado direito, para examinar todas as situações que afetariam este alegado direito.

Porém, afastado o prazo decadencial do direito de lançar como limite temporal para o Fisco examinar a pretensão do contribuinte, resta pesquisar se existe algum limite temporal para esses exames posto pelo direito aplicável.

Nos termos do CTN, para fins de quantificação direito de crédito alegado pelo contribuinte, o Fisco pode examinar tanto o ano em que teria surgido o alegado direito, bem como os anos anteriores, independente do tempo transcorrido entre os anos examinados e o momento deste exame. Não há qualquer limitação temporal para tal exame no CTN e não poderia ser diferente, pois se trata de examinar a procedência ou não de um direito alegado. Também, o contribuinte tem o dever de demonstrar a existência deste direito, independente do prazo transcorrido entre o ano que teria surgido e o exame do Fisco.

A única limitação temporal existente decorre do § 5º do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996. Tal dispositivo limita o prazo de exame das declarações de compensação em 5 anos, a contar da data de entrega da declaração de compensação. Em consequência, limita da mesma forma a possibilidade do exame do direito de crédito pleiteado pelo contribuinte.

Assim, sob pena de homologação tácita, o exame do Fisco deve ocorrer em 5 anos a contar da entrega da declaração. No caso de haver declaração retificadora, o prazo de 5 anos conta a partir da entrega desta, que afinal é a declaração que será examinada. De outra banda, efetuado o exame no prazo, ele pode alcançar (retroagir) quantos anos forem necessários para verificação da exatidão do pleito.

No caso concreto, as Dcomp foram apresentadas em 09/08/2004 (proc. fl. 74), em 27/09/2006 (proc. fl. 78), em 31/07/2008 (proc. fl. 105) e o exame foi cientificado ao contribuinte em 07/07/2009. Assim, o exame foi efetuado dentro do prazo legal e está de acordo com as regras jurídicas.

Por estas razões, voto por, preliminarmente, não conhecer do recurso naquilo que verse sobre o indeferimento das retificações de Dcomp e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, para não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação pleiteada.

Sala das Sessões, 4 de agosto de 2011

Assinado digitalmente

Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator

CÓPIA