



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

Processo nº 10680.007049/2001-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.059 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2016
Matéria Compensação
Recorrente ECONOMIA CRÉDITO IMOBILIÁRIO S/A - ECONOMISA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

DOCUMENTO APRESENTADO APÓS A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se há de reconhecer qualquer nulidade do acórdão recorrido por cercamento ao direito à ampla defesa quando aquela decisão não se manifesta acerca de documento apresentado pelo contribuinte em data posterior ao julgamento mas anterior à ciência da decisão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE DA LEI CIVIL.

A compensação tributária se rege por leis próprias. Inaplicáveis as disposições do Código Civil sobre essa matéria.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DISCIPLINA. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL. DECLARAÇÕES APRESENTADAS ATÉ 27/05/2003. DATA DO ENCONTRO DE CONTAS. DATA DO CRÉDITO.

A Receita Federal possui competência, outorgada por lei, para disciplinar a compensação tributária. Para os Pedidos ou Declarações de Compensação apresentados até 27/05/2003, a compensação deverá ser efetuada considerando-se a data do pagamento indevido ou a maior que o devido.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICADORA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

O prazo para o fisco homologar compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data de sua entrega. Se antes da emissão do despacho decisório, houver a substituição da declaração original mediante apresentação de declaração retificadora, o termo inicial da contagem do prazo

para homologação será a partir da data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza. Ausente, momentaneamente, o conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flávio Franco Corrêa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Wilson Fernandes Guimarães.

Relatório

ECONOMIA CRÉDITO IMOBILIÁRIO S/A - ECONOMISA, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito.

Trata-se de Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte, originado de aplicações financeiras ocorridas durante o ano calendário de 1996, no valor de R\$ 1.014.214,77, protocolizado através do documento anexado à fl. 01, aos 09/07/2001.

2. O contribuinte solicitou ainda a utilização do crédito pleiteado na extinção de débitos pela compensação, através dos Pedidos de Compensação anexados ao processo:

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO				
Data	Débito			
	Receita	Valor	Vencimento	Observações
09/07/2001	2319	R\$ 24.335,95	29/06/01	fl. 02
09/07/2001	7987	R\$ 26.562,33	15/06/01	fl. 03

Processo nº 10680.007049/2001-24
Acórdão n.º 1301-002.059

S1-C3T1
Fl. 345

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO				
Data	Débito			
	Receita	Valor	Vencimento	Observações
09/07/2001	4574	R\$ 5.755,17	15/06/01	fl. 04
09/07/2001	2469	R\$ 9.480,94	29/06/01	fl. 05
23/08/2001	3426	R\$ 5.515,17	15/08/01	fl. 69
	7987	R\$ 25.454,65	15/08/01	fl. 69
	2469	R\$ 10.107,99	31/08/01	fl. 69
	2319	R\$ 26.077,75	31/08/01	fl. 69
23/08/2001	4574	R\$ 8.457,35	13/07/01	fl. 70
	7987	R\$ 39.033,93	13/07/01	fl. 70
	2469	R\$ 13.678,63	31/07/01	fl. 70
	2319	R\$ 35.996,22	31/07/01	fl. 70
08/10/2001	4574	R\$ 6.410,52	14/09/01	fl. 71
	7987	R\$ 29.587,00	14/09/01	fl. 71
	2469	R\$ 7.200,97	28/09/01	fl. 71
	2319	R\$ 26.077,75	28/09/01	fl. 71
27/11/2001	2319	R\$ 19.114,41	30/11/01	fl. 72
	2469	R\$ 7.601,87	30/11/01	fl. 72
	4547	R\$ 6.365,59	14/11/01	fl. 72
	7987	R\$ 29.379,62	14/11/01	fl. 72
27/11/2001	2319	R\$ 48.803,83	31/10/01	fl. 73
	2469	R\$ 18.289,38	31/10/01	fl. 73
	4574	R\$ 5.316,41	15/10/01	fl. 73
	7987	R\$ 25.537,28	15/10/01	fl. 73
27/11/2001	2319	R\$ 18.077,75	28/09/01	fl. 74
	2469	R\$ 7.200,97	28/09/01	fl. 74
	4574	R\$ 6.410,52	14/09/01	fl. 74
	7987	R\$ 29.587,00	14/09/01	fl. 74
20/01/2002	2319	R\$ 195.150,01	31/01/02	fl. 75
	2469	R\$ 70.974,00	31/01/02	fl. 75
	4574	R\$ 11.754,91	14/01/02	fl. 75
	7987	R\$ 54.253,45	14/01/02	fl. 75
20/01/2002	2319	R\$ 36.310,41	28/12/01	fl. 76
	2469	R\$ 13.791,74	28/12/01	fl. 76
	4574	R\$ 4.704,74	14/12/01	fl. 76
	7987	R\$ 21.714,18	14/12/01	fl. 76
01/03/2002	4574	R\$ 5.572,58	15/02/02	fl. 77
	7987	R\$ 25.719,58	15/02/02	fl. 77
	2469	R\$ 12.867,14	28/02/02	fl. 77
	2319	R\$ 33.742,04	28/02/02	fl. 77
30/04/2002	4574	R\$ 6.371,47	15/04/02	fl. 78
	7987	R\$ 29.406,88	15/04/02	fl. 78
	2469	R\$ 7.901,54	30/04/02	fl. 78
	2319	R\$ 19.948,73	30/04/02	fl. 78
02/04/2002	4574	R\$ 5.158,56	15/03/02	fl. 79
	7987	R\$ 23.808,73	15/03/02	fl. 79
	2469	R\$ 9.338,05	28/03/02	fl. 79
	2319	R\$ 25.338,05	28/03/02	fl. 79
29/05/2002	4574	R\$ 5.090,04	15/05/02	fl. 80
	7987	R\$ 23.492,50	15/05/02	fl. 80
	2469	R\$ 6.147,04	31/05/02	fl. 80
	2319	R\$ 15.075,13	31/05/02	fl. 80
25/11/2002	4574	R\$ 5.158,56	15/03/02	fl. 81
	7987	R\$ 23.808,73	15/03/02	fl. 81

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO				
Data	Débito			
	Receita	Valor	Vencimento	Observações
	2469	R\$ 9.841,70	28/03/02	fl. 81
	2319	R\$ 25.338,05	28/03/02	fl. 81
		R\$ 1.249.195,49		

3. Em análise às solicitações do contribuinte, a DRF/Belo Horizonte-MG emite em 06/11/2007 o Despacho Decisório anexado às fls. 165 a 167, concluindo:

“reconheço ao contribuinte o direito ao crédito sobre o importe de R\$487.332,74 em 02/01/1997, o qual deverá ser utilizado para extinguir por compensação os débitos objeto dos pedidos/declarações de compensação, desde já homologadas até o limite do crédito reconhecido”.

A DRF reconheceu parcialmente o crédito pleiteado, considerando que o saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 1996, no valor de R\$ 580.846,76 foi parcialmente utilizado na compensação informada em DCTF no período de agosto/2000 a abril/2001.

4. Efetuado o “*encontro de contas*”, ou seja, operacionalizada a compensação, apurou-se que o crédito reconhecido foi insuficiente para extinguir todos os débitos indicados pelo contribuinte nos *pedidos de compensação*. Os débitos remanescentes deste encontro de contas encontram-se discriminados à fl. 169.

5. O contribuinte foi cientificado do procedimento, bem como da cobrança dos débitos remanescentes, aos 12/11/2007, conforme ateste pessoal à fl. 175. Irresignado, apresenta a manifestação de inconformidade aos 12/12/2007, anexada às fls. 179 a 190, nos seguintes termos:

- *“Com a devida vênia, apesar de reconhecer o direito creditório originário, o despacho decisório em foco deixou de decretar a homologação tácita de várias compensações feitas. Ele não observou, também, os critérios legais de imputação dos pagamentos”.*
- *“Como os pedidos de compensação (...) foram “transformados” em declarações de compensação por força da Lei nº 10.637/2002, e a Lei nº 10.833/2003 definiu que o fisco possui prazo de cinco anos, contados da data de protocolo dos requerimentos, para se insurgir contra a compensação declarada, não resta a menor dúvida de que, no presente caso, ocorreu a homologação tácita das doze compensações feitas.” Ilustra com Acórdão da DRJ e do Conselho de Contribuintes.*
- *“A auditoria fiscal deflacionou o débito objeto de compensação, apurando o valor correspondente no momento em que nasceu o crédito do contribuinte e efetuando, em seguida a subtração respectiva”. O impugnante discorda do procedimento executado, invocando em seu auxílio o art. 37 da IN SRF nº 600, de 2005 e artigos do Código Civil. Busca amparo para seu entendimento em Acórdão do Conselho de*

*Contribuintes e em pronunciamentos do Tribunal Regional
Federal da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça.*

6. Por fim, propugna pela reforma do Despacho Decisório emitido pela DRF, com o reconhecimento do direito creditório pretendido, a alteração dos critérios de utilização do crédito e a homologação expressa ou tácita das compensações declaradas. Requer ainda a juntada posterior de documentos, especialmente a planilha de cálculos com a “adequada imputação”.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 02-17.320, de 27/02/2008 (fls. 279/294), deferiu parcialmente a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Somente será considerada tacitamente homologada, a compensação dos débitos constantes de pedido de compensação, convertido em declaração de compensação, não apreciada pela SRF, no prazo de cinco anos, contados da data da protocolização do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito utilizado.

A parte dispositiva restou assim redigida:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do voto da relatora, parte integrante deste Acórdão, em INDEFERIR a juntada de novos documentos e, no mérito DEFERIR PARCIALMENTE a solicitação do contribuinte para:

- INDEFERIR a utilização de qualquer direito creditório além do já reconhecido pela DRF de origem, já totalmente consumido nas compensações efetuadas.
- CONSIDERAR HOMOLOGADAS TACITAMENTE as compensações de débitos declaradas nos pedidos de compensação protocolizados até 29/05/2002, a saber:

Data	Receita	Valor	Vencimento	Obs.	
30/04/2002	2469	R\$ 7.901,54	30/04/02	fl. 78	COMPENSAÇÃO TACITAMENTE HOMOLOGADA
	2319	R\$ 19.948,73	30/04/02	fl. 78	COMPENSAÇÃO TACITAMENTE HOMOLOGADA
29/05/2002	4574	R\$ 5.090,04	15/05/02	fl. 80	COMPENSAÇÃO TACITAMENTE HOMOLOGADA
	7987	R\$ 23.492,50	15/05/02	fl. 80	COMPENSAÇÃO TACITAMENTE HOMOLOGADA
	2469	R\$ 6.147,04	31/05/02	fl. 80	COMPENSAÇÃO TACITAMENTE HOMOLOGADA
	2319	R\$ 15.075,13	31/05/02	fl. 80	COMPENSAÇÃO TACITAMENTE HOMOLOGADA

- NÃO HOMOLOGAR as compensações de débitos declaradas na DCOMP protocolizada em 25/11/2002, a saber:

Data	Receita	Valor	Vencimento	Obs.	
25/11/2002	4574	R\$ 5.158,56	15/03/02	fl. 81	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
	7987	R\$ 23.808,73	15/03/02	fl. 81	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
	2469	R\$ 9.841,70	28/03/02	fl. 81	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
	2319	R\$ 25.338,05	28/03/02	fl. 81	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

Em 11/03/2008, após o julgamento de primeira instância, mas antes que houvesse ocorrido a ciência daquela decisão, a interessada solicitou a juntada aos autos da planilha de fls. 295/297, alegando “*impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior*” (fl. 295). Com essa planilha, a interessada pretende demonstrar os cálculos que, a seu ver, seriam os corretos para fins da compensação discutida nos autos.

Ciente da decisão de primeira instância em 14/03/2008, conforme documento de fl. 300, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 15/04/2008 (registro de recepção à fl. 301, razões de recurso às fls. 301/316). Após historiar o ocorrido e a decisão de primeira instância, sob sua ótica, a interessada traz os argumentos a seguir sintetizados, conforme os tópicos em que se divide a peça recursal.

- II — NÃO APRECIÇÃO DE DOCUMENTO JUNTADO PELA RECORRENTE - CERCEAMENTO DE DEFESA E NULIDADE DA DECISÃO DA DECISÃO DA DRJ

A recorrente se reporta à planilha apresentada em 11/03/2008. Reclama que seus cálculos não teriam sido analisados pela autoridade julgadora, que a planilha somente poderia ter sido rejeitada por decisão fundamentada e que seu objetivo seria evidenciar a verdade material, inexistindo qualquer óbice à sua juntada posterior. Considera não haver dúvidas de que houve cerceamento de defesa, pelo que pede a nulidade do acórdão recorrido e o retorno dos autos à DRJ de origem para nova decisão, com manifestação expressa sobre seus cálculos.

- III — DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PROTOCOLADA EM 02/04/2002. NÃO ALTERAÇÃO DO PIS, DA COFINS E DO IRPJ NELA INDICADOS PELA OUTRA ENTREGUE EM 25/11/2002

A recorrente se reporta a um dos pedidos de compensação, especificamente aquele protocolizado em 02/04/2002, contendo quatro diferentes débitos. Afirma que, em 25/11/2002, teria entregue outra declaração de compensação, em substituição à anterior, diante de erro de digitação no valor do tributo de código 2469. Acrescenta que:

Analizando a questão, a DRJ entendeu que a declaração acima seria **retificadora** e, assim, contou o prazo de cinco anos para a homologação tácita não de 02/04/2002, mas de 25/11/2002. Como a intimação contestando as compensações ocorreu em 12/11/2007, a autoridade julgadora concluiu que o PIS, a COFINS e o IRPJ informados em 02/04/2002 e repetidos em 25/11/2002 teriam sido glosados em tempo hábil, razão pela qual permaneceriam exigíveis.

A interessada sustenta que a declaração entregue em 25/11/2002 não poderia ser considerada “*retificadora*”, visto que tal situação não estava prevista na IN SRF 210/2002, então vigente. Não se poderia aplicar ao caso disposição de instrução normativa de 2005.

Além disso, ainda que se considerasse a nova declaração como retificadora, isso somente seria aplicável àquilo que foi modificado, nunca em relação ao PIS, COFINS e IRPJ, tributos para os quais nada se alterou na nova declaração.

A interessada conclui com o pedido de que sejam consideradas tacitamente homologadas as compensações de PIS, COFINS e IRPJ requeridas em 02/04/2002 e que sejam declarados extintos os débitos ali indicados.

- IV — IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS NA COMPENSAÇÃO — PRIMEIRO OS JUROS E SÓ DEPOIS O CAPITAL

A recorrente se insurge contra os critérios de cálculo empregados (regra prevista na IN SRF nº 600/2005, encontro de contas na data do pagamento indevido ou a maior, com deflação do débito até essa data), e afirma que tal critério não encontra respaldo em lei.

A seu ver, o critério legal seria aquele previsto no art. 993 do Código Civil de 1916 e no art. 354 do Código Civil de 2002. Colaciona jurisprudência do Poder Judiciário que entende suportar sua tese e pede que seja acolhida sua planilha (fls. 295/297).

- V — SEGUNDO O ART. 49 DA MP Nº 66/2002, MANTIDO NA LEI Nº 10.637/2002, O ENCONTRO DE CONTAS DEVE SER FEITO NA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Nas palavras da recorrente:

Um último ponto a abordar diz respeito às "declarações de compensação" apresentadas entre outubro e dezembro de 2002. Apesar de a decisão recorrida ter deflacionado o débito e promovido o acerto na data do pagamento indevido/a maior, a partir de 01/10/2002, o artigo 49 da MP nº 66/2002 (convertido no art. 49 da Lei nº 10.637/02) determinou que o "encontro de contas" será feito na **data da entrega da respectiva declaração de compensação**:

[...]

Ora, tendo em vista que, mesmo depois de 01/10/2002, a autoridade administrativa continuou levando o débito compensado (valor presente) ao momento do pagamento indevido ou a maior (valor passado) e não o contrário (trazer o pagamento indevido, com juros, até o momento de efetuar a compensação), o que, evidentemente, impacta na imputação dos pagamentos (reduz o principal que, assim, produz menos juros), conclui-se que houve desobediência à metodologia prevista em lei, razão pela qual as glosas de compensações posteriores a outubro/2002 devem ser prontamente afastadas.

- PETIÇÃO DATADA DE 25/04/2008

Às fls. 317/318, encontro petição, recebida pela repartição fiscal em 25/04/2008, mediante a qual a interessada busca esclarecer (por sua ótica) que o critério de imputação de pagamentos previsto na Lei Civil seria perfeitamente aplicável ao caso dos autos.

A base de seu raciocínio é o art. 374 do Código Civil de 2002, que teve vigência entre 11/01/2003 e 22/05/2003. No entender da interessada, tal dispositivo seria de cunho esclarecedor e interpretativo, com nítido efeito retroativo. Seria, então, aplicável a todas as compensações anteriores a 23/05/2003, alcançando todas as compensações dos presentes autos.

- DESISTÊNCIA PARCIAL

À fl. 322 encontro “*requerimento de desistência*”, mediante o qual a interessada comunica a desistência parcial do recurso, exclusivamente no que se refere ao

débito de código 2469, PA fev/2002, no valor de R\$ 9.841,70. Informa, ainda, que já teria quitado, à vista, o débito correspondente a essa parte

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Em preliminares, a recorrente pede a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento ao seu direito de defesa. Isso teria ocorrido porque os cálculos constantes da planilha de fls. 295/297, apresentada em 11/03/2008, não teriam sido considerados.

Não assiste razão à recorrente.

Em primeiro lugar, porque a referida planilha foi apresentada à repartição fiscal em 11/03/2008, após a decisão de primeira instância (datada de 27/02/2008), embora antes do ato de ciência dessa decisão. Não há qualquer sentido em pensar que a decisão de primeira instância devesse se manifestar sobre documento que sequer existia nos autos na data em que proferida.

Em segundo lugar, porque a planilha tão somente reflete, numericamente, os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade acerca dos critérios para a compensação tributária (aplicabilidade, ou não, da Lei Civil). E tais argumentos, tempestivamente aduzidos, foram enfrentados e fundamentadamente rejeitados pelo julgador *a quo*, decidindo-se que a compensação tributária se rege pelas regras específicas declinadas no voto condutor do acórdão recorrido. Rejeitado o argumento jurídico, os cálculos feitos segundo esse argumento afastado se mostram irrelevantes.

Rejeito, pois, a arguição de nulidade do acórdão recorrido.

O próximo argumento da recorrente, a ser apreciado, diz respeito à aplicabilidade, ou não, da Lei Civil à compensação tributária, especificamente o art. 993 do Código Civil de 1916 e o art. 354 do Código Civil de 2002.

A decisão recorrida já havia deixado bastante claro que a compensação em matéria tributária se rege por regras específicas, mas, a espantar quaisquer dúvidas remanescentes, considero oportuna a transcrição do breve histórico que constou de meu voto no acórdão nº 1301-00.386, de 02/09/2010:

A compensação em matéria tributária rege-se por disposições específicas, diversas daquelas aplicáveis à compensação na esfera civil. Aqui, vigora 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.

Em havendo lei específica a disciplinar a compensação tributária, prevendo expressamente “*condições e garantias*” e, ainda, permitindo a delegação da estipulação de tais condições e garantias à Autoridade Administrativa, não se há de cogitar da aplicação da Lei Civil. Esse raciocínio é, a meu ver, reforçado pela breve vigência do art. 374 do Código Civil de 2002. Por certo que houve, por parte do legislador, a intenção de estender os efeitos da compensação civil à compensação tributária mas, tão logo identificada a impropriedade de tal extensão, o artigo foi prontamente revogado. Não vejo como atribuir a sua breve existência um efeito interpretativo e retroativo, como deseja a recorrente.

Na sequência, é de se observar que a autorização para que a então Secretaria da Receita Federal disciplinasse os procedimentos de compensação, seja na redação original do art. 74 (“*a Secretaria da Receita Federal, [...], poderá autorizar [...]*”), seja expressamente pelo § 5º do dispositivo, introduzido pela Lei nº 10.637/2002, levou à edição de normativos adequados e conformes à legislação vigente em cada momento.

Em destaque, o art. 28 da IN SRF 210/2002, com sua redação original:

Art. 28. A compensação deverá ser efetuada considerando-se as seguintes datas:

I - do pagamento indevido ou a maior que o devido, no caso de restituição, ressalvadas as hipóteses seguintes;

[...]

Foi com base nessa disciplina que a Autoridade Tributária procedeu aos cálculos das compensações no presente processo, visto que as alterações nessa sistemática somente passaram a ter vigência com o advento da IN SRF nº 323/2003 (DOU de 28/05/2003). Ao contrário do que sustenta a recorrente, não foi a MP 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002 que alterou esse critério. As importantes modificações introduzidas pela MP convertida em lei foram a criação do instrumento declaratório (Declaração de Compensação). Mas a data do encontro de contas (data da compensação) somente foi modificada pela IN SRF 323/2003.

Transcrevo, a seguir, a nova redação do art. 28 da IN SRF nº 210/2002, com as alterações introduzidas pela IN SRF nº 323, de 24/04/2003, DOU 28/05/2003:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

[...]

No caso concreto sob exame, todos os pedidos de compensação, convertidos em declarações de compensação, foram apresentados em data anterior a 28/05/2003, pelo que inaplicáveis as disposições da IN 323/2003. Aliás, é exatamente o que está previsto nas regras de transição do art. 63 da posterior IN SRF nº 600/2005, mencionada pela Turma Julgadora em primeira instância.

Com esses fundamentos, rejeito os argumentos da recorrente sobre a aplicabilidade da Lei Civil à compensação tributária e de que, no caso concreto, o “*encontro de contas*” deveria ser feito na data da entrega da declaração de compensação.

Resta, finalmente, apreciar os argumentos contrários ao não reconhecimento da homologação tácita das compensações objeto da Declaração de Compensação de fl. 99, entregue em 25/11/2002. Essa declaração indica expressamente ser “*em substituição ao Pedido de Compensação anterior, protocolado em 02/04/02, por motivo de erro de digitação no valor do imposto de cód. 2469*”.

Do Pedido de Compensação “*substituído*”, datado de 02/04/2002 (fl. 97), consta:

Código	P.A.	Vcto.	Valor
4574	02/02	15/03/02	5.158,56
7987	02/02	15/03/02	23.808,73
2469	02/02	28/03/02	9.338,05
2319	02/02	28/03/02	25.338,05

Da Declaração de Compensação apresentada “*em substituição*”, datada de 25/11/2002 (fl. 99), consta:

Código	P.A.	Vcto.	Valor
4574	02/02	15/03/02	5.158,56
7987	02/02	15/03/02	23.808,73
2469	02/02	28/03/02	9.841,70
2319	02/02	28/03/02	25.338,05

O acórdão recorrido entendeu que a segunda declaração seria retificadora da primeira e, com base no art. 60 da IN SRF nº 600/2005, considerou como termo inicial para a contagem do prazo para a homologação tácita a data da entrega da declaração retificadora. Como consequência, não reconheceu a homologação tácita sobre essas compensações.

De plano, registre-se que a interessada desistiu do litígio acerca da compensação de código 2469, permanecendo a discussão acerca das outras três (códigos 4574, 7987 e 2319).

O primeiro argumento da interessada é de que a segunda declaração não poderia ser considerada “*retificadora*” da primeira, visto que tal situação não estava prevista na então vigente IN SRF nº 210/2002. O dispositivo invocado pela Autoridade Julgadora em primeira instância (art. 60 da IN SRF nº 600/2005) não seria aplicável, por ser posterior às declarações aqui discutidas.

Há que se considerar que, à época, grandes eram as novidades no campo da compensação tributária, com a criação da declaração de compensação e, logo a seguir, com a transformação desse instrumento declaratório em declaração eletrônica (PER/DCOMP). Não tenho dúvidas de que, de fato, a segunda declaração acima referida se propunha a retificar a primeira, substituindo-a integralmente, não obstante a retificação não estivesse regulamentada. De fato, a retificação ocorreu. Resta investigar quais efeitos podem ser a ela atribuídos.

A lei tributária não fazia qualquer referência à retificação do novo instrumento declaratório, nem sua modalidade eletrônica. De modo genérico, aplicável à “*retificação de declaração de impostos e contribuições*”, de se registrar o art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração

originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.

Mas, também aqui, carentes de regulamentação as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis.

A regulamentação da retificação da declaração de compensação e seus efeitos somente veio a lume com os artigos 55 a 60 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004. Tais disposições foram repetidas nos artigos 56 a 61 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 (grifos não constam do original):

Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

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

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.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoccorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Observe-se que essa regulamentação guarda conformidade com as disposições legais então vigentes: estabelece as hipóteses em que será admitida a retificação e disciplina seus procedimentos e efeitos.

Quanto às hipóteses de admissibilidade, tenho que não são relevantes para o caso sob análise. É que, conforme ressaltado, a retificação ocorreu de fato, mostrando-se desprovido cogitar se poderia, ou não, ter sido a retificação aceita pela Autoridade Administrativa.

Quanto aos efeitos de tal retificação, a situação é diferente. Observe-se que a regulamentação (arts. 60 e 61 da IN, acima transcritos), busca preservar os direitos de ambas as partes. Pelo lado do contribuinte, a data de valoração permanece sendo a data da declaração original. Vale dizer, não se há de imputar multa moratória se, entre a data da declaração original e a data da retificadora, vier a ocorrer o vencimento do tributo compensado. Pelo lado do Fisco, preserva-se o prazo adequado à análise criteriosa da compensação declarada, com vistas a sua homologação, ao considerar que o prazo para homologação tácita será contado a partir da entrega da declaração retificadora.

Observe-se que não se trata, como sustenta a recorrente, da possibilidade de “eternização” do litígio, com sucessivas reaberturas de prazo para análise. Se tais reaberturas de prazo ocorrerem, isso se deverá exclusivamente à iniciativa do contribuinte ao promover sucessivas retificações das compensações declaradas.

Concluo, assim, que a normatização dos efeitos da retificação da declaração de compensação, de que tratam os arts. 59 e 60 da IN SRF nº 460/2004 (arts. 60 e 61 da IN SRF nº 600/2005), não cria qualquer restrição não prevista em lei aos direitos do contribuinte que deseja se utilizar da compensação tributária. Na verdade, tais disposições nada mais fazem do que integrar e interpretar a legislação então vigente, sendo correta sua aplicação a compensações declaradas em 2002, quando tais efeitos ainda não se encontravam positivados em normativos infralegais.

A recorrente acrescenta, como segundo argumento, que, ainda que a segunda declaração possa ser tida como retificadora da primeira, isso somente seria válido para o débito de código 2469 (para o qual, lembro, não mais existe litígio). Para os tributos de códigos 4574, 7987 e 2319 não teria havido qualquer alteração entre a primeira e a segunda declarações, pelo que seria descabido se cogitar de retificação.

Também aqui não lhe assiste razão.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que a declaração retificadora, quando admitida, substitui a original em todos os seus valores e efeitos.

Processo nº 10680.007049/2001-24
Acórdão n.º **1301-002.059**

S1-C3T1
Fl. 356

Já me manifestei, acima, no sentido de que a segunda declaração aqui tratada retificou, de fato, a primeira. Em assim sendo, toda a primeira declaração (e não apenas algumas de suas informações) foi substituída pela retificadora. Não se pode cogitar atribuir determinados efeitos a alguns dos débitos na declaração original e outros efeitos a outros débitos na declaração retificadora. A declaração retificada, como um todo, deixa de produzir efeitos, pelo que, também aqui, o pleito da recorrente não pode ser atendido.

Em conclusão, por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha