



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

Processo nº 10680.720757/2005-88
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-00.612 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente TERCAM ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa:

COMPENSAÇÃO – ERRO MATERIAL – POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO

A disciplina estabelecida em norma infralegal, na forma do art. 74, § 14, da Lei 9.430/96 tem função complementar de caráter procedimental, não podendo interditar direito de compensação conferido pela lei. Hipótese de manifesto erro material quanto a débito que supera saldo negativo de IRPJ de 2002. Erro material insanável conforme norma infralegal. Autos que ainda devem retornar ao órgão de origem para apreciação da declaração de compensação com saldo negativo de IRPJ de 2003 já reconhecido, porquanto não se sabe se resta valor bastante do referido saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para afastar a cobrança dos débitos decorrentes da compensação com saldo negativo de IRPJ de 2002 e devolver os autos ao órgão de origem para apreciação da compensação do débito de R\$ 261.182,48 com saldo negativo de IRPJ de 2003, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Sérgio Gomes e Eric Moraes de Castro e Silva.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator.

Processo nº 10680.720757/2005-88
Acórdão n.º **1103-00.612**

S1-C1T3
Fl. 71

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes e Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

DAS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO

O presente processo cuida de DCOMP's relativa a *Saldo Negativo de IRPJ* apurado no ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 791.338,78.

Neste mesmo processo foram anexadas as *Declarações de Compensação* protocolizadas através do *PER/DCOMP - Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação*, mediante a utilização do Saldo Negativo de IRPJ apurado em 1999 e em 2003, formalizadas, respectivamente, nos processos 10680.002995/00-13 e 10680.720.756/2005-33, que também são objeto de análise neste processo com a inauguração do litígio.

O resultado da análise do crédito utilizado foi objeto do Despacho Decisório, prolatado pela DRF/Belo Horizonte-MG em 22/10/2004:

*Da análise dos autos, verifica-se que no ano calendário de 1999, a peticionaria optou pela apuração anual do lucro real... Na apuração anual do resultado do exercício, constatou-se... **Imposto de Renda a pagar negativo de R\$ 1.044.829,47.** Parte deste saldo foi utilizada para compensação com o imposto de renda devido mensalmente nos exercícios subsequentes, conforme relatórios anexados às fls. 289 a 290, restando à requerente um saldo remanescente de R\$ 938.726,42.*

(...)

Os saldos referentes aos exercícios de 2001 e 2002, anos-calendário 2000 e 2001 foram utilizados para compensação com o IRRF – Juros sobre remuneração de capital próprio referentes aos anos-calendário 2000 e 2001, conforme documentos anexados às fls. 291 a 295.

*No ano-calendário de 2002... **resulta em Imposto de Renda a pagar negativo de R\$ 791.338,78.***

No período de 01/01/2003 a 03/03/2003...R\$ 43.383,80, configura-se como indébito, passível de restituição.

*No período de 01/03/2003 a 31/12/2003... resulta um **Imposto de Renda a pagar negativo de R\$ 376.382,47.***

(...)

Reconheço à peticionaria o direito creditório sobre as quantias de R\$ 938.726,42 em 31/12/1999, R\$ 791.338,78 em 31/12/2002; R\$ 43.383,80 em 28/02/2003 e R\$ 376.382,47 em 31/12/2003, com o acréscimo previsto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. (grifos do original).

Diante do crédito reconhecido, foi efetuada a operacionalização da compensação, resultando no seguinte demonstrativo:

Processo	Ano-Calendário/trimestre	Tipo	Natureza do saldo	Valor em reais
10680.002995/00-13	1999	IRPJ	Débito	119.507,29
10680.720757/2005-88	2002	IRPJ	Débito	551.986,34
10680.720756/2005-33	2003	IRPJ	Crédito	319.679,06

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A recorrente foi cientificada do despacho exarado em 26/01/2006, opondo manifestação de inconformidade, em 24/02/2006, na qual alega em síntese que:

- Antes de tudo, e por força de prescrição, deve o Despacho Decisório ser revisto para excluir de sua apreciação as declarações de compensação da signatária, referentes ao ano calendário de 1999, posto que decorridos mais de 05 anos até o dia 26/01/2006.
- Quanto à utilização do saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 1999 em compensações com imposto de renda devido em períodos subsequentes, as DIPJ's anexadas ao processo comprovam que este fato não ocorreu. Os valores compensados com o IR devido mensalmente referem-se a retenções do próprio ano calendário e não de exercícios ou anos calendários anteriores. A própria legislação fiscal determina a dedução somente das retenções referentes às receitas que integram a base de cálculo do IRPJ devido.

Por fim, propugna pela revisão do Despacho Decisório exarado pela DRF Belo Horizonte, e a anulação dos débitos fiscais apontados pelo fisco.

DA DECISÃO DA DRJ

Em face dos detalhes influem decisivamente no julgamento do recurso voluntário, transcrevo bastantes excertos do decisório *a quo*.

Diante do art. 7º desta Lei (sic., refere-se ao art. 74 da Lei 9.430/96), a SRF – Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa - IN nº 21, aos 10 de março de 1997; a compensação deveria ser requerida em caso de tributos de espécies distintas, de tributos lançados de ofício, ou relativos a períodos anteriores ao do crédito, bem como quanto a créditos de terceiros.

O Pedido de Restituição anexado à fl. 01 foi protocolizado na vigência desta Instrução Normativa, já revogada, sem interrupção de sua força normativa por dispositivos editados posteriormente. Os Pedidos de Compensação anexados ao processo também foram protocolizados na vigência desta norma. Entretanto, por força do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pela Lei nº 10.637, de 2002, estes pedidos foram convertidos em Declarações de Compensação.

O impugnante pleiteia a exclusão da apreciação das Declarações de Compensação apresentadas pelo contribuinte

mediante a utilização do saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 1999, uma vez que já alcançado pela prescrição, invocando o § 4º do art. 150 do CTN e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Esta alegação veio à baila em função da conversão dos Pedidos de Compensação protocolizados na vigência da IN SRF 21, de 1997 em Declarações de Compensação (DCOMP). Dessa forma, torna-se relevante para a lide os efeitos desta conversão.

CONVERSÃO PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO EM DCOMP – EFEITOS PRÁTICOS

A conversão dos Pedidos de Compensação em DCOMP foi determinada pela Lei nº 10.637, de 2002, que inseriu no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 o § 4º.

§ 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.

Este parágrafo, ainda que inserido em 2002, produz efeitos em atos praticados desde 1997, quando foi normatizado o pedido de compensação, pela IN SRF nº 21. Note-se que, todos aqueles processos de compensação aguardando análise na SRF, independentemente da data de protocolização, que atendessem ao determinado no caput do art. 74 da Lei nº 9.430 em sua nova versão, passaram a Declaração de Compensação.

Dessa forma, os Pedidos de Compensação que se converteram em Declarações de Compensação passam a se submeter às regras determinadas pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na versão instituída pela Lei nº 10.637, de 2002 e alterações posteriores, desde que respeitadas as demais regras ditadas pela legislação tributária vigente. Dentre elas, temos:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Este artigo está em consonância com o art. 150 do CTN, e delimita o prazo para que o fisco invalide o procedimento executado pelo sujeito passivo, no caso, a Declaração de Compensação. O termo inicial de contagem deste prazo está explícito na lei: da data da entrega da declaração de compensação.

Por outro lado, o CTN, ao tratar do lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco)anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Note-se que, em se tratando do IRPJ apurado pelo sujeito passivo em sua declaração de ajuste anual, devidamente informado na Declaração de Débitos (DCTF) e efetivamente pago, submete-se ao prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Percebe-se que, diferente da Declaração de Compensação, a qual a lei determinou explicitamente o marco inicial da contagem de prazo (a data da entrega da declaração de compensação), o IRPJ apurado na DIPJ, informado na DCTF e efetivamente pago, submete-se ao prazo determinado no § 4º do art. 150 do CTN. Expirado este prazo, não pode mais o fisco exigir do contribuinte um valor maior que o por ele apurado, fato este que não impede a Administração Pública de aferir eventuais créditos decorrentes desta apuração para restituição ou utilização para compensação em períodos posteriores, desde que respeitado o prazo delimitado pelo § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

COMPENSAÇÃO – HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Diante dos esclarecimentos do tópico anterior, torna-se imprescindível averiguarmos a data em que foram protocolizados os Pedidos de Compensação, objeto de análise neste processo:

Processo		10680.002995/00-13			Valor Pleiteado		R\$ 1.011.783,99	
Origem Crédito		Saldo Negativo IRPJ AC 1999			Valor reconhecido DRF		R\$ 928.726,42	
Pedidos de Compensação					Situação após operacionalização fl. 337			
Data	Receita	PA	Valor	fl..				
15/03/2000	2172	fev/00	R\$ 84.730,12	2	Compensação homologada			
15/03/2000	8109	fev/00	R\$ 18.359,84	2	Compensação homologada			
14/04/2000	2172	mar/00	R\$ 108.482,12	60	Compensação homologada			
14/04/2000	8109	mar/00	R\$ 23.504,48	60	Compensação homologada			
12/05/2000	2172	abr/00	R\$ 83.627,36	61	Compensação homologada			
12/05/2000	8109	abr/00	R\$ 18.119,30	61	Compensação homologada			
15/06/2000	2172	mai/00	R\$ 101.507,54	62	Compensação homologada			
15/06/2000	8109	mai/00	R\$ 21.993,30	62	Compensação homologada			
14/07/2000	2172	jun/00	R\$ 110.761,90	63	Compensação homologada			
14/07/2000	8109	jun/00	R\$ 23.998,41	63	Compensação homologada			

14/08/2000	2172	jul/00	R\$ 117.703,59	64	Compensação homologada
14/08/2000	8109	jul/00	R\$ 25.502,44	64	Compensação homologada
15/09/2000	2172	ago/00	R\$ 97.514,82	69	Compensação homologada
15/09/2000	8109	ago/00	R\$ 21.128,21	69	Compensação homologada
13/10/2000	2172	set/00	R\$ 151.211,78	66	Compensação homologada
13/10/2000	8109	set/00	R\$ 32.762,55	66	Comp. parcialmente homologada – Saldo devedor: R\$ 17.433,69
14/12/2000	8109	nov/00	R\$ 41.275,35	67	Compensação não homologada – Saldo devedor: R\$ 41.275,35

Note-se que, dos Pedidos de Compensação protocolizados na vigência da IN SRF 21, de 1997, convertidos em Declaração de Compensação, somente aqueles protocolizados em 13/10/2000 e 14/12/2000 não foram homologados integralmente, em função do reconhecimento a menor do crédito utilizado.

Considerando a data de protocolização destes pedidos (outubro e dezembro/2000) e a data da ciência do despacho denegatório da homologação da compensação (26/01/2006), já ultrapassado o prazo previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; assim sendo, já expirado prazo para que o fisco invalidasse o procedimento, ou seja, a compensação declarada foi tacitamente homologada.

Diante da constatação acima, incabível a cobrança do saldo devedor atribuído ao PIS (8109) nos meses de setembro e novembro de 2000, nos valores respectivos de R\$ 17.433,69 e R\$ 41.275,35, uma vez que já extintos pela compensação, tacitamente homologada, na forma da legislação vigente.

Por outro lado, ainda que a SRF não possa cancelar a compensação declarada pelo contribuinte, cabe averiguar a procedência do indébito pleiteado e o possível saldo a restituir após a homologação desta compensação.

DIREITO CREDITÓRIO – SALDO NEGATIVO IRPJ EX-2000/AC-1999.

O contribuinte pleiteou à fl. 01 a restituição da importância de R\$ 1.011.783,99, correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 1999. A DRF Belo Horizonte apurou um saldo negativo de IRPJ para este mesmo período no valor de R\$1.044.829,47 (fl. 298).

Entretanto, também verificou a utilização de parte deste crédito em compensações com imposto de renda devido em períodos subsequentes. O impugnante contesta estas compensações.

As DCTF's anexadas às fls. 213/verso e 214 indicam a utilização do saldo negativo de IRPJ apurado em períodos anteriores para extinção de parte do IRPJ apurado nos meses de outubro e novembro de 2000, nos valores de R\$ 38.909,17 e R\$ 83.746,16. Estas informações foram prestadas pelo próprio contribuinte quando da apresentação da DCTF.

(...)

Assim sendo, não há como invalidar o procedimento adotado pelo próprio contribuinte, efetuado nos moldes da legislação

vigente à época, pelo simples fato de que um mesmo crédito não pode ser utilizado para quitar dois débitos. Uma vez que já utilizado para extinção de débitos informados na DCTF, deixa de ser passível de restituição ou compensação de outros débitos.

Diante das considerações acima, mantém-se a compensação efetuada através da DCTF, deduzindo do valor a restituir a importância correspondente. Dessa forma, considerando que todo o valor reconhecido pela DRF/Belo Horizonte-MG já foi utilizado para homologar as compensações declaradas pelo contribuinte, inexiste saldo negativo de IRPJ/EX-2000/AC-1999 a restituir.

SALDO NEGATIVO IRPJ – EX 2003/AC 2002

O contribuinte apurou em 31/12/2002 o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$791.338,78 (fl. 184/verso). Este crédito foi integralmente reconhecido pela DRF/Belo Horizonte-MG, e utilizado nas compensações declaradas pelo contribuinte. As compensações homologadas mediante a utilização deste crédito:

Processo			10680.720.757/2005-88			
Crédito utilizado			Saldo negativo de IRPJ AC 2002/EX 2003			
Data DCOMP	Receita	P Apuração	Valor	Fl.	Resultado operacionalização – fl. 383	
28/11/2003	5706	04-10/02	R\$ 28.494,44	81	Compensação Homologada	
28/11/2003	5706	01-11/02	R\$ 4.174,56	81	Compensação Homologada	
28/11/2003	5706	04-12/02	R\$ 54.088,00	81	Compensação Homologada	
28/11/2003	5706	01-01/03	R\$ 510.174,55	82	Compensação Homologada	
28/11/2003	5706	01-10/02	R\$ 21.655,74	82	Compensação Homologada	
28/11/2003	5706	02-10/02	R\$ 28.494,44	82	Compensação Homologada	
15/01/2004	2172	Dez-03	R\$ 261.182,48	89	Comp homologada parcial	Saldo Débito: R\$ 52.617,03
14/08/2004	5993	dez-03	R\$ 88.055,63	349	Compensação Homologada	
14/08/2004	2484	dez-03	R\$ 22.320,09	349	Compensação Homologada	
19/08/2004	2484	dez-03	R\$ 16.808,53	354	Compensação Homologada	
19/08/2004	5993	dez-03	R\$ 26.569,62	382	Compensação Homologada	
15/09/2004	2172	ago-04	R\$ 3.401,00	360	Compensação Homologada	
15/10/2004	2172	set-04	R\$ 15.561,56	364	Compensação Homologada	
15/10/2004	5856	set-04	R\$ 11.839,66	364	Compensação Homologada	
15/10/2004	8109	set-04	R\$ 3.371,67	364	Compensação Homologada	
15/12/2004	6912	nov-04	R\$ 378,75	371	Compensação Homologada	
15/12/2004	5856	nov-04	R\$ 1.838,76	371	Compensação Homologada	
15/02/2005	6912	jan-05	R\$ 4.348,57	376	Compensação não homologada	Saldo Débito: R\$ 4.348,57
15/02/2005	5856	jan-05	R\$ 20.029,79	376	Compensação não homologada	Saldo Débito: R\$ 20.029,79

Percebe-se que ainda que, reconhecido o saldo negativo de IRPJ AC 2002/EX 2003 em sua totalidade, o valor apurado não foi suficiente para extinção de todos os débitos declarados pelo contribuinte em suas DCOMP'S.

A invalidação do procedimento ocorreu com a ciência do Despacho Decisório ao contribuinte aos 26/01/2006, dentro do prazo regulamentar. Assim sendo, mantida a cobrança dos débitos indevidamente compensados, pela insuficiência do crédito.

SALDO NEGATIVO IRPJ – EX 2004/AC 2003

O contribuinte apurou em 31/12/2003 o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$43.383,80 (fl. 190/verso) e R\$ 376.382,47 (fl.191/verso). O crédito apurado neste período também foi integralmente reconhecido pela DRF/Belo Horizonte-MG, e utilizado nas compensações declaradas pelo contribuinte, e até a data da operacionalização das compensações ainda não consumido em sua totalidade pelo contribuinte. Todas as DCOMP's apresentadas com a utilização deste crédito foram homologadas pelo fisco (fl. 389).

SINOPSE

Considerando a análise efetuada até aqui, envolvendo o saldo negativo de IRPJ apurado em 1999, 2002 e 2003, resume-se:

- O saldo negativo de IRPJ apurado no EX 2000/AC 1999, disponível para extinção de débitos por via de Declaração de Compensação é insuficiente para a homologação das compensações declaradas pelo contribuinte. Contudo, uma vez que as compensações efetuadas mediante a utilização deste crédito foram declaradas até 14/12/2000, em 26/01/2006, data da ciência do despacho denegatório ao contribuinte, estas compensações já se encontravam homologadas tacitamente.*
- O saldo negativo de IRPJ apurado no EX 2003/AC 2002 é insuficiente para homologação de todas as compensações declaradas pelo contribuinte mediante a utilização deste crédito. A ciência desta insuficiência e dos débitos indevidamente compensados ao contribuinte foi efetuada em 26/01/2006, dentro do prazo quinquenal previsto pela legislação vigente. Assim sendo, impõe-se a cobrança destes débitos, na forma da lei.*
- O saldo negativo de IRPJ apurado no EX 2004/AC 2003 foi suficiente para homologação das compensações declaradas mediante a utilização deste crédito até 15/07/2004 (última DCOMP anexada mediante a utilização deste crédito).*

CONCLUSÃO.

Concluindo, à vista de tudo acima descrito, voto por DEFERIR PARCIALMENTE a solicitação do contribuinte para:

- INDEFERIR o direito de utilização do direito creditório não reconhecido pela DRF/Belo Horizonte-MG, referente ao EX 2000/AC 1999;*
- CONSIDERAR HOMOLOGADA TACITAMENTE a compensação de débitos declarada nos pedidos de compensação à fls. 66 e 67, referentes ao PIS apurado em setembro e novembro de 2000, respectivamente importando em R\$ 32.762,55 e R\$ 41.275,35.*
- NÃO HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO do saldo de débitos do processo 10680.720.757/2005-88, pela insuficiência do crédito utilizado.*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

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

Autenticado digitalmente em 19/04/2012 por MARCOS SHIGUEO TAKATA, Assinado digitalmente em 19/04/2012

2 por MARCOS SHIGUEO TAKATA, Assinado digitalmente em 20/04/2012 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 20/04/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

A recorrente articula em seu recurso que, apesar de o decisório *a quo* dispor que indefere o direito de utilização do direito creditório não reconhecido pela DRF/Belo Horizonte, referente ao ano-calendário 1999, exercício 2000 (fl. 407 e acima transcrito), tal indeferimento não gera obrigação tributária para a recorrente, porquanto reconhecida a homologação tácita, expresso na fl. 406 do decisório:

O saldo negativo de IRPJ apurado no EX 2000/AC 1999, disponível para extinção de débitos por via de Declaração de Compensação é insuficiente para a homologação das compensações declaradas pelo contribuinte. Contudo, uma vez que as compensações efetuadas mediante a utilização deste crédito foram declaradas até 14/12/2000, em 26/01/2006, data da ciência do despacho denegatório ao contribuinte, estas compensações já se encontravam homologadas tacitamente. (também já colacionado acima).

Dessa forma, nada pode ser exigido da recorrente quanto às compensações do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999, conforme o próprio decisório.

Deduz que, como também nenhum débito pode ser dela exigido sobre as compensações do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, conforme a fl. 406 (transcrito acima na sinopse), a única questão que remanesce controvertida versa sobre a não homologação integral das compensações exercidas com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.

Anota que, com base na DCOMP de fls. 85 e 86, o decisório *a quo* considerou como crédito empregado na compensação declarada em 15/01/04 o valor de R\$ 261.182,48, que compõe o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002. A recorrente alega que o valor desse crédito foi indicado equivocadamente. Cuidou-se de erro material perpetrado pela recorrente, pois esse valor compõe, a bem ver, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

Diante desse erro material, a recorrente acusa já ter formalizada a retificação da DCOMP (fls. 425 a 430), de modo que tal valor foi utilizado, com a correção, para compensação do débito vencível em 15/01/04 (nesse valor). Em suma, houve erro material ao informar a compensação do débito de R\$ 261.182,48, vencível em 15/01/04, com crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002: o erro fora sanado com a retificadora da DCOMP, com o que se declara a compensação desse débito com o crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

Aduz que, diante de mero erro material, ainda que corrigido somente ao tempo do recurso, não se pode manter a exigência fiscal, citando acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes – embora eles tratem de erro material em DCTF e em DIPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

Como se viu do relatório, este processo se refere à compensação com uso de saldo negativo do ano-calendário de 2002, e é conexo aos de nºs 10680.002995/00-13 e 10680.720756/2005-33: respectivamente correspondentes a compensações com uso de saldo negativo dos anos-calendário de 1999 e de 2003.

Os três feitos foram juntados para julgamento conjunto pela 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, até porque o despacho decisório foi único para todos eles. O julgamento conjunto se deu sob o primeiro dos nºs de processo citados: nº 10680.002995/00-13.

Entretanto, curiosamente, o presente feito foi desapensado dos outros dois, no curso a este órgão julgador recursivo.

A propósito, o desapensamento foi realizado de forma *inadequada*, pois não foram vertidos aos autos os documentos essenciais a este feito, como a íntegra do despacho decisório, a manifestação de inconformidade, a decisão da Turma da DRJ, o recurso voluntário, os quais permaneceram nos autos do processo de nº 10680.002995/00-13.

Pois bem.

Como se vê no quadro constante no acórdão de origem (fls. 405 e 406 do processo nº 10680.002995/00-13), figura como débito objeto de compensação com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, o valor de R\$ 261.182,48, conforme o presente processo. A declaração de compensação desse débito, em tais termos, consta nas fls. 86 e 89 do presente processo. Cuida-se de débito de COFINS, vencível em 15/01/04.

Todavia, a recorrente, com o propósito de corrigir o alegado erro material, levou a efeito a retificação da declaração de compensação relativa ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

I.e., sob alegação de erro material, procurou expurgar o débito em questão de R\$ 261.182,48 da DCOMP referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, para inserir tal débito na DCOMP em que se usa o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

Embora a recorrente alegue que o crédito é que se referia ao ano-calendário de 2003, e não ao ano-calendário de 2002, para justificar a retificação da DCOMP relativa ao ano-calendário de 2003, a bem ver, nota-se que o erro material foi a inclusão original do débito de R\$ 261.182,48 para compensação com saldo negativo de IRPJ de 2002, ao invés de aquele débito constar na compensação com saldo negativo de IRPJ de 2003.

Vale dizer, não houve aumento do saldo negativo de IRPJ de 2003: simplesmente se indicou o débito em outra DCOMP (na que se compensa saldo negativo de IRPJ de 2002), quando se deveria ter incluído na DCOMP em que se compensa saldo negativo de IRPJ de 2003.

De toda forma, sendo possível a retificação da DCOMP conforme articulada pela recorrente, deixa de haver os débitos em aberto decorrentes da insuficiência de crédito do saldo negativo de IRPJ de 2002. Débitos que totalizam R\$ 73.995,39 (R\$ 52.617,03 + R\$ 4.348,57 + R\$ 20.029,59).

Nos termos do art. 57 da Instrução Normativa (IN) SRF 600/05, a *retificação da DCOMP só é possível antes de haver decisão administrativa a respeito, ainda que essa não seja definitiva*. E, conforme os arts. 58 e 59, da IN SRF 600/05, a *retificação só é possível na hipótese de inexatidões materiais, sendo vedada para inclusão de novo débito ou aumento de débito compensado*. Eis a dicção desses dispositivos:

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.*

Referidos ditames permanecem na legislação infralegal atual – arts. 77 a 79, da Instrução Normativa RFB 900/08.

Questão que se põe é a seguinte.

Tais restrições postas na IN, e que não constam na lei (art. 74 da Lei 9.430/96) são legais? E o § 14 do art. 74 da Lei 9.430/96, ao estabelecer que a Receita Federal “disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto a critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, ressarcimento e de compensação”, teria dado carta branca ao legislador infralegal, ou haveria limites que seriam os da própria lei, i.e., a complementação seria somente de caráter procedimental?

Em termos abstratos, reputo correta a interpretação dada na Solução de Consulta Interna nº 19/11 (item 12) da Cosit, ao dizer que, em matéria de compensação tributária, o § 14 do art. 74 da Lei 9.430/96 estabeleceu somente *função complementar* à Receita Federal, de *natureza procedimental*.

Entendo que, *em princípio*, mas sujeito à análise das *particularidades do caso concreto*, as restrições postas nos arts. 57 a 59, da IN SRF 600/05 *não desbordam os limites legais*. Quer dizer, entendo que, em tese, mas a depender da apreciação do caso *in concreto*, a vedação à retificação de DCOMP já analisada, ainda que não definitivamente (*i.e.*, sob contencioso administrativo), bem como para inclusão de novo débito ou para aumento de débito, não desborda os limites legais.

Bem se sabe que não se julga em tese. Importa, por conseguinte, verificar se no caso *sob exame a limitação da IN se mostra legal*, ou, ainda, se tal limitação é *aplicável* ao caso *sub judice*, em interpretação conforme a lei.

Como se vê do despacho decisório e reiterado pelo acórdão de origem, o crédito apurado e declarado para o período de 2003 foi *integralmente reconhecido pela DRF/Belo Horizonte*. O valor do saldo negativo de IRPJ em 31/12/03 foi de R\$ 376.382,47, e tal valor havia sido integralmente utilizado para compensações – foram apreciadas as DCOMP's com uso desse saldo negativo apresentadas até 15/07/04.

A DCOMP retificadora alegada no presente recurso fora entregue em 18/10/06, mesma data da ciência da decisão da Turma da DRJ. Nela consta como *crédito original o saldo negativo no valor de R\$ 376.382,47* (fl. 427) – tal como já havia sido reconhecido integralmente pela DRF/Belo Horizonte. Nesta DCOMP retificadora figura somente o *débito em dissídio de R\$ 261.182,48*, de COFINS, vencível em 15/01/04 (fls. 427, 429 e 430).

Por que razão a recorrente apresentara DCOMP retificadora ao invés de entregar nova DCOMP incluindo o débito em questão, já que o crédito, tal como informado na retificadora, já havia sido integralmente reconhecido pela DRF/Belo Horizonte?

Provavelmente, porque uma nova DCOMP com a inclusão do débito em dissídio *seria considerada não declarada*.

Veja-se o que prevê o art. 26, § 3º, IV, da IN SRF 600/05:

Art. 26.(...)

§ 1º. A compensação de que trata o **caput** será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.
(...)

§ 3º. Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I – o débito apurado no momento do registro da DI;

II – o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;

III – o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela SRF;

IV – o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

E, conforme o art. 31, § 1º, I, da IN SRF 600/05, essa hipótese é considerada como compensação não declarada¹.

Note-se: a IN SRF 600/05 (art. 26, § 3º, IV) veda a DCOMP para compensação de débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada.

Ora, como a recorrente poderia reparar o erro material mediante apresentação de nova DCOMP incluindo o débito em dissídio, se este débito foi objeto de compensação não homologada (ao ter sido objetivado à compensação com saldo negativo de IRPJ de 2002, ao invés de sê-lo com o saldo negativo de IRPJ de 2003)?

De outra parte, veja-se que o valor do direito creditório utilizado para a compensação do débito em discussão é o valor já reconhecido pela própria DRF/Belo Horizonte: o valor de R\$ 376.382,47 de saldo negativo de IRPJ de 2003.

Ou seja, não cabe falar em decadência em relação a esse direito creditório.

E, por outro lado, a retificação de DCOMP para inclusão de novo débito é igualmente vedada, ao teor do art. 59 da IN SRF 600/05.

Como então a recorrente pode proceder à compensação do débito com crédito inclusive já reconhecido pelo próprio órgão de origem?

Ao teor do art. 57 da IN SRF 600/05 não é possível! Igualmente se diga em face do art. 59 combinado com os arts. 26, § 3º, IV e 31, da IN SRF 600/05! O mesmo se dá atualmente em relação à IN RFB 900/08 (arts. 34, § 3º, V, 39, 77 e 79)².

¹ Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 77, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

§ 1º. Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º do art. 26;

² Art. 34. (...)

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não-homologada ou considerada não declarada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

Art. 39. A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 34.

Noutras palavras, a IN SRF 600/05 (e assim também a atual IN RFB 900/08), no caso concreto, interdita a compensação, que constitui direito material acolhido pela lei ordinária – art. 74 da Lei 9.430/96.

Isso, a menos que se dê *interpretação extremamente restritiva* ao art. 26, § 3º, I, da IN SRF 600/05, para se compreender que tal vedação só alcança “débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada” *com o mesmo crédito* objetivado na compensação anterior.

Ou seja, a menos que se confira a interpretação extremamente restritiva no sentido de que a vedação *não compreende* débito para compensação com *outro crédito* que seja *diverso* daquele *com o qual houve a compensação não homologada* do débito.

Como não parece ser essa a interpretação prevalecente ao art. 26, § 3º, I, da IN SRF 600/05 (atual art. 34, § 3º, I, da IN RFB 900/08), meu entendimento é o de que, *in casu*, a vedação dos art. 57 e 59, da IN SRF 600/05 desborda os limites legais.

O contrário é a *supressão* por norma *infralegal* de direito *conferido pela norma legal*, o que é inadmissível.

Dito de outra forma, a interpretação dos arts. 57 e 59, da IN SRF 600/05 conforme a lei impõe a admissão, no caso em exame, da retificação da DCOMP relativa ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

Assim, deixam de ser cobráveis os débitos não compensados com saldo negativo de IRPJ de 2002 no total de R\$ 73.995,39 (R\$ 52.617,03 + R\$ 4.348,57 + R\$ 20.029,59), como indiquei alhures e conforme soa do despacho decisório.

Em contraposição, *deve ser analisado se, do saldo negativo de IRPJ de 2003, reconhecido no total de R\$ 376.382,47 no mesmo despacho decisório, resta ainda valor bastante* (= não utilizado) para compensação do débito de R\$ 261.182,48. É o débito

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

Art. 79. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º. Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

§ 3º. As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a Declaração de Compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da Declaração de Compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

objetivado na retificação da DCOMP com uso de saldo negativo de IRPJ de 2003, por erro material de se ter indicado tal débito para compensação com saldo negativo de IRPJ de 2002.

Por outro lado, em face *dessas mesmas peculiaridades* do caso vertente, reputo dever se considerar como *data inicial para contagem do prazo* para homologação tácita do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, a *data de ciência* do presente acórdão à recorrente.

Devem ainda ser apensados neste feito os autos do processo administrativo 10680.002995/00-13, pois nele estão contidos os elementos que concernem ao presente feito – inclusive a manifestação de inconformidade, a decisão da Turma da DRJ, o recurso voluntário.

Diante das considerações que deduzi, dou provimento parcial ao recurso, para afastar a cobrança dos débitos decorrentes da compensação com saldo negativo de IRPJ de 2002, e devolver os autos ao órgão de origem para apreciação da compensação do débito de R\$ 261.182,48 com saldo negativo de IRPJ de 2003, considerando como data inicial, para contagem do prazo para homologação tácita, a data da ciência deste acórdão à recorrente.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 17 de janeiro de 2012

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator