



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

Processo n° 10768.906818/2006-13
Recurso n° 507.596 Voluntário
Acórdão n° **1101-00.493 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de junho de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente Telemar Norte leste
Recorrida 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. LIMITES. RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.

A manifestação de inconformidade só pode atacar os fundamentos da não homologação. Por isso, não é admissível pretender retificar a compensação declarada por meio da manifestação de inconformidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. MOMENTO LIMITE.

A retificação de PER/Dcomp só pode ser feita até momento anterior a ciência da decisão administrativa sobre a PER/Dcomp que se pretende retificar.

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. FORMA.

A retificação da PER/Dcomp deve ser feita da forma prevista na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Benedito Celso Benício Júnior.

(assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.

Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator.

EDITADO EM: 12/07/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva (vice-presidente), e Nara Cristina Takeda Taga.

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 15/09/2003, o contribuinte apresenta PER/Dcomp pela qual pretende compensar crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ, de fevereiro de 2000, de empresa incorporada, com débito de PIS, de agosto de 2003 (proc. fls. 3 a 7).

Em 15/04/2008, o processo foi encaminhado para Fiscalização a fim de que fosse feita diligência para verificar a base de cálculo e o valor a pagar de IRPJ de fevereiro de 2000 (proc. fl. 16). Após diversas intimações e respostas (proc. fls. 18 a 34), o fiscal informa que (proc. fls. 35 e 36):

Até a presente data o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea que demonstre a efetividade das Exclusões ao Lucro Líquido do Período, no cálculo do Imposto de Renda por Estimativa do mês de fevereiro de 2000, de que tratam os Termos de Intimação Fiscal datados de 11/07/2008 e 21/07/2008 (foram apresentados tão somente Balancetes Analíticos referentes a dezembro de 1999).

*Desta forma o valor da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (Estimativa) a ser considerada para o mês de fevereiro de 2000 é **R\$ 99.386.558,11**.*

Parecer conclusivo (proc. fls. 42 a 45) informa que, nos termos da informação fiscal, o contribuinte não comprovou do forma inequívoca o crédito que pleiteia. Diz que, efetuando-se os ajustes na ficha 11 – cálculo do imposto de renda mensal por estimativa, mantendo-se as demais deduções informadas na DIPJ e considerando-se a base de cálculo informada pela fiscalização, conclui-se que o IRPJ a pagar seria de R\$ 24.065.129,05, como abaixo demonstrado:

Ficha 11 - cálculo do IR mensal por estimativa -fevereiro

1. Base de cálculo do IR	99.386.558,11
2. A alíquota de 15%	14.907.983,72
3. Adicional	9.934.655,81
5. Ded Incentivos fiscais	106.742,17
6. IR dev meses anteriores	658.110,79
7. IR retido na fonte	12.657,52
09. IR retido p/ org público	
11. Imp renda a pagar	24.065.129,05

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

Autenticado digitalmente em 12/07/2011 por CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUER, Assinado digitalmente em 13/02/2012 por FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE , Assinado digitalmente em 12/07/2011 por CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUER

Impresso em 13/02/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Também, informa que o recolhimento referente ao IR da estimativa de fevereiro foi de R\$ 2.591.809,66, portanto, inferior ao valor devido, de sorte que não há saldo a restituir.

Em 28/08/2008, com base no parecer conclusivo, despacho decisório não homologa a compensação (proc. fl. 46). O contribuinte é cientificado em 03/09/2008 (proc. fl. 48). Em 03/10/2008, apresenta manifestação de inconformidade (proc. fls. 52 a 56).

O contribuinte diz que o processo versa sobre PER/Dcomp onde é pleitado a compensação de débito com *‘crédito de estimativa paga a maior em agosto de 2000, indevidamente preenchida como fevereiro de 2000’*. Informa que o valor originário do crédito é de R\$ 2.519.395,83, mas que na PER/Dcomp foi informado o pagamento referente a fevereiro, no montante de R\$ 2.591.809,66.

O contribuinte explica que a estimativa de agosto de 2000 era de R\$ 3.454.154,50, mas que fez o pagamento por meio de DARF, no montante de R\$ 2.519.395,83, e de compensação, no montante de R\$ 1.982.165,85, o que demonstra que o total recolhido foi a maior do que o devido.

O contribuinte alega que o simples erro de preenchimento da PER/Dcomp não impede o reconhecimento do crédito e que deve prevalecer a verdade que demonstra na manifestação de inconformidade e que está documentada na sua contabilidade, em razão do princípio da verdade material. Conclui que o valor de R\$ 1.047.407,19 corresponde a pagamento indevido e pode ser compensado.

Em 19/03/2009, a 8ª Turma da DRJ I do Rio de Janeiro decide que o contribuinte não tem direito ao crédito pleitado e mantém a não homologação da compensação (proc. fls. 111 a 114 e 134 a 136). No voto condutor, está explicado que, nos termos do art. 57 da IN SRF nº 600, de 2005, a retificação de declaração de compensação só é possível antes da decisão administrativa. A DRJ adiciona que, nas 6 DCTFs apresentadas pelo contribuinte para o 3º trimestre de 2000, consta que a estimativa seria de R\$ 4.501.561,68 e não R\$ 3.454.154,50.

Em 16/04/2009, o contribuinte é cientificado (proc. fl. 114). Em 15/05/2009, apresenta recurso voluntário, onde repete seus argumentos (proc. fls. 117 a 121).

Voto

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme visto, a lide versa sobre os limites e modos de retificação de PER/Dcomp. De um lado o contribuinte parece entender que o erro alegado na sua PER/Dcomp poderia ser sanado por meio de uma manifestação de inconformidade relativa a decisão que analisou o primeiro conteúdo declarado. De outro lado, a DRJ entende que este erro só poderia ser sanado por meio de retificação de PER/Dcomp apresentada antes da análise efetuada pela DRF.

Colocado o litigio nestes termos, sua solução dependeria da identificação da forma pela qual é possível retificar PER/Dcomp e do momento limite em que isso é possível. Dessarte, cabe inicialmente analisar a legislação referente a matéria.

Conforme § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a Receita Federal tem a competência para regulamentar os pedidos de compensações (grifei), *in verbis*:

Art. 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

...

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Ao longo do tempo, a matéria foi regradada por diversas INs, dentre as quais a IN SRF nº 460, de 2004, a IN SRF 600, de 2005, e a IN RFB nº 900, de 2008. Conforme registrou a DRJ, a IN SRF nº 600, de 2005, determinou como a retificação deve ser feita e até quando pode ser feita (grifei):

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.

A IN RFB nº 900, de 2008, mantém as condições de retificação e estabelece o seguinte (grifei):

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

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

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

Art. 78. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoccorrência da hipótese prevista no art. 79.

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 ...

Considerando os dispositivos transcritos, se constata que a RFB, ao normatizar o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, exigiu que a retificação de declaração de compensação seja feita por meio de documento retificador específico e só admite retificação

que seja anterior a decisão sobre a declaração de compensação que se pretenda retificar. Deste modo, não é admissível que a retificação da PER/Dcomp seja feita por meio de manifestação de inconformidade ou recurso voluntário. Também, não é possível apresentar retificação após a decisão administrativa.

Ora, no caso em tela, a informação sobre o alegado erro surgiu apenas na manifestação de inconformidade. Assim, nem a forma e nem o momento estão de acordo com as regras postas pela RFB. Por isso, não há como dar provimento ao pleito do contribuinte.

Como visto, a questão se resolve pela simples leitura das INs. No entanto, para aprofundar a análise, cabe destacar que a regulamentação do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, nesses aspectos e nos termos das INs, está totalmente dentro da lei e de acordo com a lei. As INs não criam nenhuma situação que onere indevidamente o contribuinte ou que seja contrária a algum direito previsto em lei. As INs apenas criam uma formalidade razoável, que visa dar segurança ao Fisco e ao contribuinte.

Além disso, essas determinações das INs decorrem e estão de acordo com o sistema, principalmente com o Decreto 70.235, de 1972, e com o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996.

Por exemplo, a limitação da possibilidade de retificação até momento anterior a decisão administrativa sobre a declaração de compensação que se pretende retificar é bastante lógica e decorre do sistema. Primeiro porque se fosse admitida uma retificação da PER/Dcomp analisada, isso tornaria o processo de análise das PER/Dcomps infundável e infrutífero; segundo porque se o contribuinte tem algo a alegar sobre análise desfavorável que o Fisco fez da sua PER/Dcomp, pode fazê-lo na manifestação de inconformidade contra a não homologação.

Por outro lado, a não aceitação de alteração do conteúdo da PER/Dcomp por meio de manifestação de inconformidade também é lógica e decorre do sistema. Primeiro porque os limites da manifestação de inconformidade contra não homologação estão definidos em lei e eles não admitem a hipótese de alteração da situação fática declarada e que foi analisada. Segundo porque o processo administrativo fiscal seria desvirtuado, caso se admitisse que a manifestação de inconformidade pudesse retificar PER/Dcomp já analisada.

Cabe a análise destes dois pontos, que são imbrincados.

Assim cabe iniciar a análise pela determinação dos possíveis conteúdos da manifestação de inconformidade relativa a não homologação de declaração de compensação. Para tanto, é preciso antes conhecer o ato contra o qual se volta esta manifestação de inconformidade.

Conforme se depreende da leitura do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o Fisco analisa se cabe ou não homologar uma compensação declarada, o que ele analisa é exatamente a declaração. Ou seja a situação objeto da análise do Fisco é a própria declaração de compensação apresentada pelo contribuinte, e não a matéria sobre a qual ela versa.

Assim, o ato do Fisco que veicula sua conclusão sobre a compensação é um ato sobre a declaração de compensação e não sobre a situação que a declaração de compensação visou retratar. Em decorrência, a manifestação de inconformidade só pode versar sobre erros de fato e de direito da decisão da DRF sobre a declaração de compensação. De

outra banda, a manifestação de inconformidade não pode pretender alterar a matéria sobre a qual versou a decisão.

Em outras palavras, a manifestação de inconformidade não pode alterar os elementos constantes da declaração de compensação que foi analisada pela DRF. Isso significa que a manifestação de inconformidade não pode veicular retificação de PER/Dcomp.

Este ponto é bastante relevante para a lide objeto do presente processo e está posto com clareza pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (grifei):

Art. 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

...

§ 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)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

...

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

...

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

Conforme se constata na letra da lei, o objeto da análise do Fisco é a declaração feita pelo contribuinte e não a situação que a declaração pretende retratar. Por isso a manifestação de inconformidade é limitada aos erros por ventura existentes na decisão da DRF e não pode inovar em nada além daquilo que existe na declaração de compensação.

Na situação regrada pelo art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, a DRF decide homologar ou não a declaração que examina, sendo que esta declaração tem conteúdo determinado. O trabalho de análise da declaração é bem diferente daquele desenvolvido em fiscalização do cumprimento de obrigações tributárias. Nesses últimos, o Fisco busca conhecer uma situação tributável. Nos primeiros, o Fisco apenas examina os fatos declarados (compensação declarada).

Deste modo, em se tratando de lançamento de ofício, a impugnação pode versar sobre a matéria tributável e trazer fatos relativos a ela e que não foram adequadamente considerados pela fiscalização. Já no caso de não homologação de declaração de compensação, a manifestação de inconformidade fica limitada aos erros de fato ou de direito cometidos pela DRF no exame da declaração apresentada.

Caso o contribuinte pretendesse apresentar na manifestação de inconformidade aquilo seria objeto de retificação da PER/Dcomp (tal como parece querer o contribuinte no caso concreto), ele estaria alterando os fatos analisados pela decisão atacada. Com tal alteração, seria necessário que a 1ª instância julgadora acabasse fazendo o papel de DRF e se manifestasse como tal, analisando a “nova” PER/Dcomp. Se a alteração fosse trazida apenas em grau de recurso, seria o CARF que faria as vezes da DRF e que teria de reexaminar (sem os recursos do órgão preparador) a nova situação.

Com isso, em flagrante desobediência ao art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, restaria violado o rito de julgamento estabelecido no Decreto nº 70.235, de 1972. Ao lado disso, se estabeleceria um verdadeiro caos na administração tributária e no julgamento de processos.

A situação acima ilustrada, embora hipotética, é bastante plausível. Inclusive, percebe-se que ocorreu exatamente isso no presente processo. De fato, se observa no acórdão da DRJ que ela chegou a “fazer uma fiscalização”, concluindo que mesmo que fosse admitido o erro alegado o contribuinte não teria o crédito, pois de acordo com as 6 DCTFs do 3º trimestre de 2000, o montante de sua estimativa de agosto era maior do que o mencionado na manifestação de inconformidade.

Ora, é exatamente tal subversão do processo administrativo fiscal que a exegese propugnada afasta, ao reconhecer no texto do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, que a decisão da DRF sobre a compensação é sobre os fatos declarados e que, portanto, a manifestação de inconformidade fica limitada ao que foi examinado pelo ato atacado.

Além do mais, a interpretação que se faça do texto do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, deve estar de acordo com o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235, de 1972, e demais regras do sistema. Nesses termos, a manifestação de inconformidade tem seus limites determinados e só pode versar sobre o ato ao qual se volta contra, que é a não

homologação. Assim, ela só pode atacar os fundamentos da não homologação. Como a não homologação versa sobre a declaração, a manifestação de inconformidade só pode atacar a eventuais erros de fato ou direito sobre a declaração analisada.

Uma análise da evolução histórica da compensação, em direito tributário, auxilia a perceber os limites determinados pela Lei nº 9.430, de 1996, que foi fruto de longo amadurecimento normativo.

Inicialmente, a compensação não estava prevista em lei, mas apenas como hipótese de extinção hipotética no CTN. Com o advento do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, foi estabelecida a possibilidade de compensação de tributos da União. Nos termos desta regra, a compensação era feita pelo contribuinte por sua conta e risco, devendo ser registrada na contabilidade. Obviamente, o Fisco podia fiscalizar a pertinência da compensação feita pelo contribuinte. Porém, o que o Fisco examinava era a própria compensação feita pelo contribuinte na sua contabilidade.

No entanto, o sistema previsto na Lei nº 8.383, de 1991, trazia a possibilidade de abusos e acabou sendo alterado pela Lei nº 9.430, de 1996. Pelo novo sistema, as compensações deveriam ser submetidas previamente ao controle da Receita. Para tanto, o contribuinte deveria informar o pedido de compensação e este seria analisado.

Com o passar do tempo esta regra amadureceu e o contribuinte passou a informar uma compensação que poderia ser aprovada ou não. Note-se, porém, que desde o início a ideia posta pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, é a mesma, embora tenha evoluído e sofrido algumas alterações. A ideia que perdura na lei é que a compensação é declarada e pode ser aceita ou não pelo Fisco.

Logo, o que o Fisco analisa, sob a égide do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, é apenas a declaração de compensação. Deste modo, só se manifesta sobre ela e a defesa do contribuinte fica limitada aos fundamentos do ato.

Assim, o presente recurso voluntário é incapaz de afetar a não homologação. Inclusive, cabe frisar que o contribuinte nem se quer argumenta expressamente que sua manifestação de inconformidade deva ser aceita como uma retificação da PER/Dcomp, mas apenas informa o erro presente na PER/Dcomp.

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação pleiteada.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2011.

(assinado digitalmente)

Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator

CÓPIA